

LA GESTION

DU

Service des Poudres

(ETUDE SUR L'ORGANISATION FINANCIÈRE
DES SERVICES INDUSTRIELS DE L'ÉTAT)

THÈSE POUR LE DOCTORAT

présentée et soutenue le 4 Novembre 1937, à 14 heures

PAR

Georges CASSAIGNE

ANCIEN ÉLÈVE DE L'ÉCOLE POLYTECHNIQUE

JURY DE LA THÈSE :

Président : M. ROLLAND, Professeur
Suffragants : MM. MESTRE, Professeur
PERROUX, Professeur.

PARIS

MAURICE LAVERGNE, IMPRIMEUR
289, RUE SAINT-JACQUES, 289

—
1937

LA GESTION

DU

Service des Poudres

(ETUDE SUR L'ORGANISATION FINANCIÈRE
DES SERVICES INDUSTRIELS DE L'ÉTAT)

THÈSE POUR LE DOCTORAT

présentée et soutenue le 4 Novembre 1937, à 14 heures

PAR

Georges CASSAIGNE

ANCIEN ÉLÈVE DE L'ÉCOLE POLYTECHNIQUE

JURY DE LA THÈSE :

Président : M. ROLLAND, Professeur
Suffragants : MM. MESTRE, Professeur
PERROUX, Professeur.

PARIS

MAURICE LAVERGNE, IMPRIMEUR
289, RUE SAINT-JACQUES, 289

—
1937

La Faculté n'entend donner aucune approbation ni improbation aux opinions émises dans les thèses; ces opinions doivent être considérées comme propres à leurs auteurs.



INTRODUCTION

Le Service des Poudres est une exploitation industrielle de l'Etat, dépendant du Ministère de la Guerre ; il est chargé de fabriquer des poudres et des explosifs, non seulement pour les Ministères de la Défense Nationale, mais aussi pour le public. Il bénéficie d'un monopole de fabrication, qui remonte à la Régale des Poudres, établie par Charles IX, et a été confirmée par la loi du 13 fructidor an V (30 août 1797).

Depuis la Révolution, le monopole a cependant subi quelques restrictions :

1° La loi du 10 mars 1819 a admis, sous certaines conditions, la liberté de fabrication des salpêtres.

2° L'ordonnance du 30 octobre 1836 et le décret du 12 août 1874 ont admis l'existence de fabriques privées pour les amorces, capsules, fulminates et détonateurs.

3° La loi du 8 mars 1875 et le décret du 21 août 1875, modifié par les décrets du 20 avril 1904 et du 15 mai 1905, ont autorisé la fabrication privée des dynamites et autres explosifs à base de nitroglycérine. La loi de 1875 prévoit que des autorisations pourront être accordées, sous certaines conditions, pour la fabrication et l'emploi aux travaux de mine de produits explosifs nouveaux. Il en est ainsi pour les explosifs à oxygène liquide.

Le monopole des poudres a été, depuis 1875, l'objet de plusieurs projets de limitation. En 1887, M. Rouvier, Président du Conseil, avait déposé un projet de loi autorisant la fabrication des poudres de chasse et de mine par l'industrie privée ; l'activité des poudreries de l'Etat aurait été limitée aux produits destinés aux Ministères de la Guerre et de la Marine, en raison de leur caractère secret. Mais le projet n'eut pas de suite. De même, en novembre 1911, les Ministres de la Guerre et des Finances déposèrent un projet de loi autorisant la fabrication par l'industrie privée des poudres destinées à l'exportation, mais le projet n'aboutit pas.

Les critiques adressées aux monopoles tiennent à ce que les exploitations industrielles de l'Etat produisent généralement dans des conditions moins favorables que les entreprises privées. Mais cet inconvénient est compensé, pour le monopole des poudres, par la présence d'autres avantages d'ordre social et politique.

Envisagé sous l'angle social, le monopole permet d'assurer un contrôle sévère de la qualité des poudres et, par suite, d'augmenter la sécurité publique. Cet argument n'a plus une portée aussi grande qu'autrefois, depuis que certains explosifs peuvent être fabriqués par l'industrie privée, mais il reste néanmoins valable pour les poudres de chasse.

Si l'on examine le côté politique, l'existence d'une industrie d'Etat permet de réaliser d'une façon plus sûre la fabrication des poudres de guerre. Les Etablissements privés devraient en effet, travailler avec les formules du Service des Poudres; ce concours ne pourrait être assuré que par un nombre réduit d'Etablissements puissants, ce qui substituerait au monopole de droit de l'Etat le

monopole de fait d'un nombre restreint de grandes entreprises privées. En outre, au début d'hostilités, le « démarrage » des fabrications est plus facilement assuré par une industrie d'Etat que par une exploitation privée. L'Etat n'hésite pas à investir des sommes considérables pour la construction des installations « réservées », devant fonctionner à plein rendement dès le début d'une guerre. Or, un industriel ne réaliserait ces installations que s'il recevait des subventions importantes de l'Etat.

Le Service des Poudres n'effectue pas lui-même la vente des produits destinés au public ; il les cède à l'Administration des Contributions Indirectes, qui fixe les prix de vente aux particuliers et perçoit ainsi une taxe fiscale. A cet égard, le Service des Poudres présente des analogies avec les régies financières, au point que, de 1865 à 1873, ses attributions furent réparties entre les Ministères de la Guerre et des Finances. La fabrication des poudres de chasse et de mine fut confiée à la Direction générale des Tabacs, qui prit alors le titre de Direction générale des Manufactures de l'Etat. Après la Guerre de 1870, il parut opportun, lors de la refonte de notre organisation militaire, de replacer tous les Etablissements des poudres sous la dépendance totale du Ministre de la Guerre : c'est ce que décida le décret du 13 novembre 1873. La fabrication des poudres est, depuis cette date, confiée exclusivement à un corps d'Ingénieurs Militaires.

Après la Guerre de 1914, il a semblé avantageux de charger le Service des Poudres du ravitaillement en carburants et ingrédients de l'armée et de l'aéronautique militaire. Cette attribution a été confirmée par l'article premier de la loi du 16 avril 1935.

Le Service des Poudres comprend donc actuel-

lement le Service des Poudres proprement dit et le Service des Essences, placés tous deux sous l'autorité d'un même Directeur.

Avant d'examiner la gestion du Service des Poudres, nous donnerons un aperçu des différentes activités industrielles de l'Etat. Nous indiquerons les conditions de fonctionnement communes à tous les Services industriels et nous leur opposerons les règles de la comptabilité publique dont nous montrerons les inconvénients. Nous examinerons ensuite les diverses formes qu'ont reçues les organisations financières des exploitations industrielles et nous essayerons de déterminer si cette diversité répond à une nécessité. Entre les Offices industriels, jouissant d'une grande autonomie financière, et les Services industriels fonctionnant dans le cadre du budget général et par suite astreints aux règles sévères de la comptabilité publique, il existe une catégorie intermédiaire d'exploitations industrielles bénéficiant d'une semi-autonomie. Le Service des Poudres, qui rentre dans cette dernière catégorie, possède une organisation financière, caractérisée par un budget annexe et des fonds propres indépendants du budget : fonds d'approvisionnements généraux, fonds d'amortissement et fonds de réserve. Nous montrerons les avantages de ces différents fonds ; nous indiquerons, par contre, les améliorations qu'il nous semblerait souhaitable d'apporter à la contexture du budget annexe et aux règles budgétaires auxquelles est soumis le Service des Poudres.

Nous envisagerons ensuite la gestion du Service du point de vue comptable. Le Service des Poudres tient depuis 1919 une comptabilité industrielle, lui permettant d'établir un bilan annuel et d'obtenir des prix de revient judicieux. Depuis 1926, il

est autorisé à réaliser des bénéfices dont nous examinerons le bien-fondé. Nous donnerons enfin une analyse du prix de revient de fabrication des poudres.

L'organisation financière du Service des Essences, qui a été calquée en 1929 sur celle du Service des Poudres, est complètement indépendante de cette dernière. Nous l'étudierons succinctement en insistant sur ses particularités.

TITRE PREMIER

L'ORGANISATION FINANCIÈRE DES SERVICES INDUSTRIELS DE L'ÉTAT

CHAPITRE PREMIER

LES ACTIVITÉS INDUSTRIELLES DE L'ÉTAT

L'Etat s'est toujours préoccupé des questions économiques d'intérêt général. Il possède depuis longtemps des exploitations industrielles et commerciales (Poudres et Salpêtres, Postes, Télégraphes et Téléphones, Chemins de fer, Manufactures des tabacs, des allumettes, de tapisserie, de faïencerie, Imprimerie Nationale, Monnaies et Médailles, Arsenaux,...). Mais son intervention dans le domaine économique est devenue particulièrement active depuis la Guerre de 1914.

Son emprise s'est accentuée tantôt pour des raisons accidentelles (par exemple, sociétés privées tombées en déconfiture), tantôt pour des raisons fiscales ou de politique générale. Le développement de cette emprise est, en effet, une conséquence du système économique appelé « autarchie », d'après lequel un pays doit s'efforcer de fabriquer le maximum de produits sur son territoire, en vue d'obtenir une balance commerciale favorable et de posséder certaines matières indispensables en cas d'hostilités. De plus, les charges écrasantes qu'a provoquées la Guerre de 1914 ont nécessité la re-

cherche de ressources nouvelles. L'Etat s'est ainsi réservé la fabrication des engrais azotés synthétiques, la vente de l'alcool industriel ; il exploite lui-même une partie du gisement potassique d'Alsace...

Dans le domaine privé, l'intervention de l'Etat s'est manifestée par un renforcement du contrôle externe et par une participation aux bénéfices des entreprises d'intérêt général, en particulier des sociétés concessionnaires (sociétés minières, hydro-électriques...). En outre, l'Etat a jugé utile de participer effectivement à la gestion de certaines sociétés. D'une part, cette participation permet d'obtenir un meilleur rendement financier que le procédé fiscal ; d'autre part, « l'expérience prouve qu'un contrôle, d'ordre financier surtout, si on ne veut pas rester formel, ne peut se concevoir que par une certaine association ou gestion » (1).

L'Administration a profité du cadre de la société anonyme pour prendre des participations financières dans certaines entreprises, qui sont qualifiées de sociétés « à économie mixte ». Elle s'est tournée vers ce procédé de droit privé, qui offre une grande liberté de combinaisons, pour accroître sa liberté d'action, car « les procédés de droit public sont anciens, désuets, inhabiles à permettre des interventions utiles dans le domaine économique » (2).

La participation de l'Etat est, en général, minoritaire, c'est-à-dire que l'apport des capitaux de l'Etat est moindre que celui des particuliers. La direction de l'entreprise est laissée aux associés privés ; l'Etat n'exerce qu'un contrôle, particulièrement sévère, il est vrai, grâce aux dispositions exor-

(1) Reuter. Les participations financières. La société anonyme au service des collectivités publiques. (1936).

(2) Reuter. Op. cit., page 112.

bitantes du droit commun insérées dans les statuts ; il veille à ce que l'activité de la société ne soit jamais orientée au détriment de l'intérêt général.

La participation de l'Etat peut être majoritaire ; la direction est alors assurée par des représentants de l'Etat. Il existe quelques sociétés de cette catégorie : la Compagnie Générale Transatlantique (3), la Compagnie Nationale du Rhône (4) et la Société Nationale des Chemins de fer français (5).

Les sociétés à économie mixte constituent une transition entre les sociétés privées et les exploitations appartenant exclusivement à l'Etat.

(3) Loi du 20 juillet 1933.

(4) Loi du 27 mai 1921, règlement d'administration publique du 13 janvier 1931, décret du 30 juin 1934.

(5) Le décret du 31 août 1937 (article 2) stipule que le capital social sera représenté par 1.391.024 actions A, remises aux anciennes compagnies et par 1.447.800 actions B, de même valeur nominale que les premières, appartenant à l'Etat à titre d'apport des réseaux de l'Etat et d'Alsace-Lorraine et des dépenses et avances faites au fonds commun des réseaux depuis la convention de 1921.

CHAPITRE II

CONDITIONS NECESSAIRES AU FONCTIONNEMENT D'UN SERVICE INDUSTRIEL D'ÉTAT. — INCONVÉNIENTS DES RÈGLES DE LA COMPTABILITÉ PUBLIQUE

SECTION I

L'autonomie financière des Services industriels

Les Services industriels d'Etat fonctionnent dans des conditions techniques à peu près identiques à celles des grandes entreprises privées. Il semble donc souhaitable, comme pour ces dernières, de laisser de l'initiative aux chefs responsables et d'accorder à ces Services des moyens de gestion compatibles avec les exigences qu'impose la marche d'une exploitation industrielle.

Pour laisser de l'initiative au personnel de direction, la meilleure solution consiste à conférer au Service une certaine autonomie administrative vis-à-vis des Pouvoirs publics. Cette autonomie administrative est concrétisée par la présence à la tête du Service d'un Conseil d'Administration, chargé de diriger l'activité de l'exploitation. Bien que soumis à la tutelle des Pouvoirs publics, ce Conseil d'Administration joue un rôle utile, en assurant la continuité de vues nécessaire à toute entreprise industrielle.

Mais nous pensons qu'il est possible d'envisager le fonctionnement de la plupart des Services industriels en les laissant cependant sous la dépendance étroite du Ministre intéressé. Ce qui importe avant tout à une exploitation industrielle d'Etat, c'est la possession de moyens financiers permettant de travailler d'une façon continue et de fabriquer des produits à des prix de revient comparables à ceux de l'industrie privée. Ces moyens financiers consistent en l'affectation d'un patrimoine, constitué par les installations, et en la possession de ressources propres, indépendantes de la masse des deniers publics. L'ensemble des installations et des ressources propres forme le capital de l'exploitation.

Les ressources propres peuvent être groupées en un certain nombre de fonds spéciaux, dont trois sont particulièrement importants :

1° *Le fonds de roulement*, qui fournit les ressources pendant la période s'étendant du moment où le Service engage les dépenses de fabrication au moment où il perçoit le montant de la vente. Ce fonds varie en raison directe du montant des fabrications du Service et en raison inverse de la vitesse de circulation du capital de l'exploitation.

2° *Le fonds d'amortissement*, destiné au renouvellement des installations usées. Pour calculer l'annuité servant à alimenter ce fonds, il importe que la valeur des installations affectées au Service soit connue avec précision.

3° *Le fonds de réserve*, qui permet de parer aux déficits éventuels d'exploitation et de disposer de sommes suffisantes au moment de la création de nouvelles installations.

Cependant les disponibilités des fonds précédents sont parfois insuffisantes ; il est nécessaire que le Service puisse se procurer des ressources supplémentaires. Lorsque le fonds de roulement est momentanément insuffisant, le Service emprunte à court terme. Si les besoins du Service portent sur une longue période (pour des travaux de constructions neuves, généralement), il emprunte à longue échéance. En cas de pertes d'exploitation, le Service doit avoir la possibilité d'emprunter, pour rembourser dès qu'un exercice ultérieur le permettra.

Il est également indispensable d'affecter les recettes aux dépenses du Service. Cette affectation permet, en effet, une comparaison facile et rapide entre les recettes et les dépenses.

Enfin, le Service doit tenir une comptabilité industrielle en partie double, qui est la seule à donner des résultats complets de la gestion et à permettre un calcul correct des prix de revient.

SECTION II

Inconvénients des règles de la comptabilité publique

Il semblerait rationnel d'accorder à tous les Services industriels l'autonomie financière, telle que nous l'avons décrite à la section précédente. Mais il s'en faut que toutes les exploitations bénéficient d'une telle faveur : seuls, les Offices industriels ont une autonomie financière complète.

La plupart des Services industriels de l'Etat sont assujettis aux règles de la comptabilité publique, codifiées dans le décret du 31 mai 1862, modifié depuis par de nombreux textes législatifs ou

réglementaires. Or, l'esprit de ces règles est de soumettre tous les deniers publics, quelle qu'en soit la provenance ou la destination, à un contrôle strict et aussi fréquent que possible du Parlement, le plus qualifié pour défendre les intérêts des contribuables.

Les ressources et les dépenses des Services industriels non autonomes sont votées chaque année par le Parlement, qui assure ainsi un contrôle préventif de la gestion. Cette dépendance budgétaire vis-à-vis du Parlement a pour conséquence l'application de règles qui ont été établies uniquement pour des Services dépensiers ou consommateurs et sont par suite souvent en contradiction avec les nécessités financières que nous avons signalées.

Les principales règles traditionnelles de la comptabilité publique sont les suivantes :

1° *L'universalité budgétaire*, qui prescrit d'indiquer toutes les recettes et les dépenses de l'Etat, sans opérer de compensation entre elles ; c'est une condition essentielle du contrôle financier du Parlement.

2° *La non-affectation des recettes*, d'après laquelle « l'ensemble des recettes encaissées par le Trésor pour le compte de l'Etat se confond en une masse unique qui couvre, sans distinction de provenance ou d'origine, l'ensemble des dépenses de l'Etat ». Cette règle est voisine, mais cependant distincte de la précédente,

3° *L'unité budgétaire*, qui tend à réunir dans un total unique toutes les recettes, d'une part, toutes les dépenses, de l'autre. Cette règle est également voisine de celle de l'universalité budgétaire, mais ne se confond pas avec elle.

4° *L'autorisation préalable*, interdisant aux Ministres ou autres fonctionnaires d'engager des dépenses sans crédits ou au-delà des crédits accordés par le Parlement.

5° *L'annalité budgétaire*, qui n'est prescrite par aucun texte, est consacrée par la pratique : les autorisations de recettes et de dépenses sont données pour la seule année dont le budget porte la date.

6° *La spécialisation des crédits par chapitre du budget*, d'après laquelle sont interdits tous virements de crédits d'un chapitre à un autre, en cas d'insuffisance de l'un d'eux.

L'application rigoureuse de ces règles provoque une gêne considérable dans le fonctionnement des Services industriels. L'unité budgétaire et la non-affectation des recettes empêchent de connaître le rendement de chaque exploitation, les recettes ou les crédits étant répartis dans de nombreux chapitres du budget général, d'où il est souvent impossible de les dégager d'autres recettes ou d'autres crédits.

La règle de l'unité budgétaire présente, certes, l'avantage de permettre, au moment de l'établissement du budget général, la comparaison de toutes les dépenses entre elles et par suite de remettre les ambitions personnelles de certains Services à leur juste place. Mais elle présente le grave inconvénient de mettre sur le même pied les dépenses des Services industriels et des Services consommateurs. Or, les premières sont souvent productives ; les limiter, c'est se priver ultérieurement de ressources dont le montant peut être rapidement supérieur aux frais engagés.

La règle de l'autorisation préalable ne permet

pas, étant donné les longueurs de la procédure parlementaire, d'accorder aux Services industriels des crédits supplémentaires en temps voulu.

La spécialisation des crédits par chapitre peut entraîner une gêne à l'exploitation, lorsqu'elle est excessive.

La règle de l'annalité est celle qui occasionne le plus d'entraves au fonctionnement des Services industriels. Les crédits n'étant accordés que pour une année, le Service ne sait s'il pourra, l'exercice suivant, continuer les fabrications non terminées au 31 décembre. La règle de l'annalité est donc de nature à empêcher la réalisation de programmes établis pour plus d'une année. D'autre part, elle ne permet pas de constituer des fonds propres au Service. Or, l'absence de fonds de roulement entraîne un arrêt dans les fabrications en fin d'exercice, l'achat des matières premières pour l'exercice suivant n'étant pas possible sans crédits régulièrement ouverts. L'absence des fonds d'amortissement et de réserve a pour conséquence l'insuffisance des crédits au moment soit du renouvellement, soit de l'extension des installations.

Devant ces inconvénients, le Parlement a dû apporter des atténuations à la rigueur de ces règles : c'est que celles-ci pouvaient, pour un Service industriel, être la cause de graves difficultés.

Le problème de l'organisation financière d'un Service industriel revient à trouver un compromis entre la souplesse de gestion et le contrôle de cette gestion. Nous allons examiner dans le chapitre suivant les différentes formes de ce compromis.

CHAPITRE III

DES DIVERSES FORMES D'ORGANISATION FINANCIÈRE DES SERVICES INDUSTRIELS DE L'ÉTAT

SECTION I

Généralités

L'examen des exploitations industrielles de l'Etat révèle une grande diversité de formes d'organisation financière. Il est possible de les ranger en trois groupes, suivant leur degré d'autonomie.

Premier groupe. — Un certain nombre de Services industriels jouissent d'une indépendance financière, accompagnée d'une certaine autonomie administrative : ce sont les Offices et quelques Etablissements qualifiés d'autonomes. Leur organisation financière est indépendante de celle de l'Etat. La plupart de ces Services ont reçu la personnalité civile par une loi (ou par un décret-loi). Certains d'entre eux n'ont qu'une personnalité de fait : ils ont obtenu des installations et des ressources propres, mais le Parlement n'en a pas consacré la possession.

Ont reçu légalement la personnalité :

— l'Office de la Navigation, créé en 1912, qui a pris une extension considérable au cours de la Guerre de 1914-1918 et après la Guerre ;

- l'Office de l'Azote, créé en 1924 ;
- la Manufacture de Sèvres, dont l'autonomie a été accordée par un décret-loi de 1926 ;
- les Manufactures des Tabacs, rattachées à la Caisse autonome d'amortissement par la loi constitutionnelle du 7 août 1926 et le décret du 13 août 1926 ; depuis 1935, les Manufactures des Allumettes ;
- les Mines domaniales de Potasse d'Alsace, dont l'organisation financière vient d'être établie définitivement par la loi du 23 janvier 1937, après avoir eu un régime provisoire depuis 1924 ;
- le Port autonome de Strasbourg, créé par la loi du 28 avril 1924.

Nous devons indiquer que les réseaux de Chemins de fer de l'Etat et d'Alsace-Lorraine vont être remis, par décret du 31 août 1937, à la Société Nationale des Chemins de fer français, société « à économie mixte », qui sera formée le 1^{er} janvier 1938. Le réseau de l'Etat avait bénéficié de la personnalité juridique par l'article 42 de la loi de finances du 13 juillet 1911 ; son autonomie financière, accordée par le décret-loi du 16 novembre 1926, avait été restreinte par le décret du 6 février 1934, puis étendue à nouveau par le décret-loi du 25 octobre 1935 (1). Le réseau d'Alsace-Lorraine, rattaché à l'Etat français par décret du 30 no-

(1) Le décret-loi du 16 novembre 1926 avait accordé au Réseau de l'Etat la pleine autonomie financière. Par décret du 6 février 1934 le Gouvernement rétablit le vote du budget par le Parlement et soumit les opérations budgétaires ainsi que les bilans annuels au contrôle de la Cour des Comptes. Mais ce dernier a été abrogé en 1935, sauf en ce qui concerne le contrôle de la Cour des Comptes.

decret.

vembre 1920, avait reçu l'autonomie financière par décret du 1^{er} décembre 1926, complété par le décret-loi du 25 octobre 1935.

Ne possèdent qu'une personnalité de fait :

— la Régie des Alcools, créée par le décret du 29 septembre 1935, complété par les décrets du 18 décembre 1935 et du 19 février 1937 ;

— les Ports autonomes du Havre et de Bordeaux, créés par deux décrets du 13 novembre 1924.

Signalons que les Mines domaniales de la Sarre ont eu une personnalité de fait de 1919 à 1935 et les Mines de potasse de 1924 à 1937.

Deuxième groupe. — Quelques Services ont obtenu une certaine indépendance financière, grâce à l'institution d'un budget annexe. Il en est ainsi actuellement du Service des Poudres, de l'Administration des Postes, Télégraphes et Téléphones, de l'Imprimerie Nationale et de l'Administration des Monnaies et Médailles.

Leur semi-autonomie est limitée par le fait que les crédits leur sont octroyés par le Parlement et que de nombreuses règles de la comptabilité publique leur sont applicables, comme s'ils fonctionnaient au moyen des crédits du budget général.

Troisième Groupe. — De nombreux Services industriels fonctionnent encore dans le cadre du budget général de l'Etat. Il en est ainsi des Arsenaux militaires et maritimes, des Services de fabrication de l'Intendance Militaire, du Service géographique de l'Armée, etc...

Ces exploitations sont dans une dépendance extrême des Pouvoirs publics, et en particulier du Parlement qui leur accorde les crédits.

Cette classification schématique masque la continuité réelle qui existe entre les organisations financières des trois groupes de Services industriels.

Le budget des Chemins de fer de l'Etat a été soumis, pendant l'année 1934, au vote du Parlement, tout en étant indépendant du budget général. Cette forme d'organisation financière, actuellement disparue, est intermédiaire entre celle de l'Office et celle du budget annexe. Nous ne pensons pas que, pendant cette période, le Réseau de l'Etat était autonome, l'autonomie impliquant une franche rupture à l'égard du contrôle préventif du Parlement.

Parmi les Services industriels dotés de budgets annexes, celui qui bénéficie de la plus grande autonomie est l'Administration des Postes, Télégraphes et Téléphones. Ce Service possède, en effet, un fonds d'approvisionnements, un fonds d'amortissement et un fonds de réserve; de plus, il a la capacité d'emprunter et la possibilité d'étendre ses installations grâce à des fonds de concours. Peu s'en est fallu d'ailleurs qu'il ne soit devenu un Office; lors des discussions précédant le vote de la loi du 30 juin 1923, plusieurs propositions de députés (2), reprenant le projet de M. Steeg, rapporteur du budget des Postes de 1910, insistèrent sur la nécessité d'une profonde réforme administrative, impliquant la transformation de l'exploitation en Office. La loi de 1923 a institué un Conseil d'Administration, qui, sans jouir de pouvoir propres, est obligatoirement

(2) Amendement de MM. Loucheur et Calary de Lamarzière (Séance du 4 mars 1920).

Proposition de MM. Maillard, Bureau, Nibelle (déposée le 4 mars 1920).

Proposition de M. Canavelli (Séance du 7 novembre 1921)

consulté sur l'organisation générale du Service. Ce Conseil a des attributions à peu près analogues à ceux des Offices.

Le Service des Poudres jouit également d'une certaine autonomie, mais il n'a pas obtenu la capacité d'emprunter.

Enfin l'Imprimerie Nationale et l'Administration des Monnaies et Médailles ne sont dotées que d'un budget annexe, sans avoir de fonds propres. Les organisations financières de ces deux dernières exploitations nous semblent moins autonomes que celles des Arsenaux fonctionnant dans le cadre du budget général, mais qui bénéficient de dérogations importantes aux règles de la comptabilité publique.

Peut-on expliquer la diversité de ces organisations financières ?

Il est possible de trouver un critérium des différentes organisations financières existantes, fondé sur le fait que, parmi les catégories de ressources de l'Etat, il en existe une, l'impôt, sur laquelle le Parlement entend exercer un contrôle plus vigilant que sur les autres.

Si nous rangeons les diverses exploitations industrielles d'après l'origine de leurs ressources, nous retrouvons les trois groupes mentionnés ci-dessus :

1° Lorsqu'un Service industriel a presque uniquement pour clients des particuliers, les sommes qu'il perçoit ont certes la qualité de deniers publics, parce que l'exploitation appartient à l'Etat. Mais ces sommes ont, en outre, un autre caractère : celui d'être le prix de produits vendus ou de services faits. On conçoit que l'Etablissement jouisse d'une autonomie financière assez large, car il est intéressé à

une bonne gestion ; il est possible d'exempter son budget du contrôle préventif du Parlement (3). Il est cependant nécessaire que le Pouvoir exécutif exerce un contrôle efficace de la gestion de ces Services et que le Parlement ait une connaissance a posteriori des résultats financiers.

2° Il existe des Services industriels qui travaillent à la fois pour l'Etat et pour les particuliers. C'est le cas du Service des Poudres, de l'Administration des Postes, Télégraphes et Téléphones, de l'Imprimerie Nationale et de l'Administration des Monnaies et Médailles. Il est normal de donner une semi-autonomie à ces Services, en écartant un grand nombre de règles de la comptabilité publique. Cette semi-autonomie est réalisée par la constitution d'un budget annexe industriel.

3° Enfin, lorsque des exploitations industrielles ne fonctionnent que pour l'Etat, grâce aux crédits que leur alloue le Parlement, les ressources de ces exploitations proviennent de l'impôt. Le Parlement attache une importance particulière au contrôle de l'emploi des dépenses de ces Services ; aussi, ces exploitations rentrent-elles dans le cadre du budget général. Nous verrons qu'il est cependant nécessaire de les faire échapper à certaines règles de la comptabilité publique.

Nous allons examiner sommairement l'organisation financière de l'Office industriel et celle d'un Service industriel fonctionnant dans le cadre du budget général. Le Service des Poudres nous fournira l'exemple du budget annexe industriel.

(3) Cependant des résolutions parlementaires ont été déposées, au cours des discussions sur le statut de certains Offices, exigeant un contrôle préventif du Parlement.

SECTION II

L'Office industriel

Nous avons indiqué que les Offices bénéficient d'une autonomie financière complète, en ce que leur organisation financière est indépendante de celle de l'Etat. Ce fait revêt une grosse importance, car il permet d'écarter les règles de la comptabilité publique, qui sont attachées à la procédure budgétaire. Il en résulte une physionomie toute particulière des Offices, qui fonctionnent d'une manière tout à fait analogue aux Etablissements privés, malgré la tutelle qu'exercent le Ministre intéressé et le Ministre des Finances. En particulier, ils peuvent utiliser tous les usages commerciaux : traites, es-comptes, versements anticipés d'acomptes aux fournisseurs, participation à la constitution de sociétés, etc...

L'autonomie financière variait suivant les Offices jusqu'à une date très récente. Cette diversité tenait à la résistance variable qu'opposaient à leur constitution l'Administration des Finances et les membres du Parlement partisans de l'unité budgétaire.

Quoi qu'il en soit, une large autonomie, avec un contrôle parfois insuffisant, provoqua de tels abus que le Parlement résolut d'apporter de la clarté dans les comptes des Offices et Etablissements autonomes. L'article 78 de la loi du 28 février 1933 créa une commission chargée d'examiner « les statuts et les comptes des divers Offices autonomes dépendant de l'Etat, soit pour les incorporer dans les

Services normaux des Ministères, soit pour apporter à leur organisation et à leur gestion toutes les modifications suggérées par l'expérience et imposées par les nécessités d'économie et le souci de clarté ».

En ce qui concerne les Etablissements industriels de l'Etat dotés de l'autonomie financière, le travail de la Commission des Offices aboutit au décret du 15 décembre 1934, qui a organisé pour eux un règlement-type de comptabilité. L'article 26 de ce décret stipule que tous les textes qui réglaient l'organisation financière et comptable de ces Etablissements devront être conformes ou seront révisés en conformité avec les dispositions du décret. Tous les Offices industriels maintenus ont actuellement une organisation financière analogue (4).

Nous allons d'abord indiquer l'organisation générale de l'Office, telle qu'elle a été réglée par le décret du 15 décembre 1934.

A. — ORGANISATION GÉNÉRALE DE L'OFFICE

I. — Un *Conseil d'Administration* est placé à la tête de l'Office. Par analogie avec la tutelle qu'exerce l'Etat sur les départements, communes ou Etablissements publics, un certain nombre de délibérations du Conseil ne sont exécutoires qu'après l'autorisation expresse du Ministre dont dépend l'Office. Si la décision du Ministre n'est pas notifiée dans un certain délai (un mois pour l'Office de l'Azote), la délibération devient exécutoire. Quant aux autres

(4) Seules les Manufactures de Beauvais et des Gobelins ont eu leur autonomie financière supprimée et ont été rattachées à la Direction des Beaux-Arts.

délibérations, elles ne prennent effet que si, dans un délai de quinze jours à compter de la date à laquelle il en aura reçu copie, le Ministre ne s'est pas opposé à leur exécution. En cas d'urgence, le Conseil d'Administration peut demander au Ministre de statuer immédiatement.

Cette réglementation consacre un renforcement du pouvoir de tutelle. Autrefois, le Ministre ne pouvait exercer, dans la plupart des cas, qu'un droit de contrôle sur la légalité des délibérations du Conseil d'Administration, c'est-à-dire annuler seulement les délibérations contraires à la loi et aux règlements d'administration publique. Son pouvoir d'approbation ne portait que sur les décisions les plus importantes (budget, comptes, prélèvements sur le fonds de réserve).

La Commission des Offices a obtenu que le pouvoir de tutelle du Ministre dont dépend l'Etablissement s'étende même aux actes de gestion. Dans la nouvelle organisation, c'est désormais le Ministre qui endosse la responsabilité de la gestion devant le Parlement. Les Offices ne sont donc plus complètement autonomes, puisqu'aucune décision ne peut être prise en dehors du Ministre, sans qu'il ait donné son autorisation expresse ou tacite.

2. — *Le Directeur* était autrefois tantôt le représentant du Ministre, tantôt l'agent d'exécution du Conseil. Actuellement, il est nommé par décret contresigné du Ministre technique dont dépend l'Office. Il est chargé, suivant les directives du Conseil d'Administration, d'assurer le fonctionnement des Services ; il passe au nom de l'Etablissement tous actes, contrats, marchés ou traités et procède à l'établissement des ordres de recettes, à la liquidation et à l'ordonnancement des dépenses.

3. — Un *Agent comptable*, chef de la comptabilité générale, a été institué pour exercer un contrôle rigoureux des finances de l'Office. La fonction d'Agent Comptable a pour but de concentrer la responsabilité des écritures de tout le Service sur une seule tête ; c'est une application de la notion de comptable d'ordre.

Le décret du 15 décembre 1934 déclare que l'Agent Comptable est nommé, sur proposition du Conseil d'Administration, par décret contresigné du Ministre des Finances et du Ministre intéressé. Il est sous l'autorité du Directeur de l'Etablissement. C'est un agent « passif », en ce sens qu'il ne prend aucune décision tendant à orienter l'activité du Service.

Le décret précise les fonctions dont il est chargé :

a) Il est le Chef de la comptabilité générale. Il dirige le personnel qui lui est nécessaire pour tenir les écritures dont il est responsable. Mais il semble que le décret du 15 décembre 1934 ait poussé trop loin le souci du contrôle par l'Agent Comptable. Il confie à celui-ci non seulement la comptabilité administrative, mais encore la comptabilité industrielle. Or la tenue de cette dernière nécessite une certaine compétence technique. Par ailleurs, comme la comptabilité administrative est essentiellement destinée à suivre l'emploi des crédits, il paraît suffisant de limiter le rôle de l'Agent Comptable à la tenue de cette comptabilité. C'est cette idée que consacre l'article 4 de la loi du 23 janvier 1937 réglant le statut des Mines domaniales de potasse d'Alsace.

b) L'Agent Comptable est le payeur unique du Service industriel : « il a seul qualité pour opérer

tout maniement de fonds et de valeur ». Il est chargé de tenir la caisse de l'Etablissement ; il est responsable de la perception des recettes et du paiement des mandats émis par le Directeur de l'Etablissement.

Sa gestion est soumise aux vérifications de l'Inspection des Finances et au contrôle de la Cour des Comptes.

4. — *Un Contrôleur financier* est attaché à chaque Etablissement industriel. Le Contrôleur représente le Ministre des Finances ; à ce titre, il est chargé de suivre la gestion financière de l'Etablissement et spécialement l'engagement des dépenses. Mais ses attributions dépassent celles des Contrôleurs des dépenses engagées, en ce que son contrôle s'étend à toutes les opérations susceptibles d'avoir une répercussion financière directe ou indirecte.

Il assiste aux réunions du Conseil d'Administration et à celles du Comité de Direction. Ses observations sont consignées dans des rapports qu'il communique au Conseil d'Administration et qu'il adresse au Ministre des Finances et au Ministre auquel est rattaché l'Office.

Il peut être chargé du contrôle de plusieurs Offices.

B. — DISPOSITIONS RELATIVES AU FONCTIONNEMENT FINANCIER ET COMPTABLE DE L'OFFICE

1° *L'état de prévisions ou budget de l'Office.* — Il est établi pour une année, en principe du 1^{er} janvier au 31 décembre (pour l'Office de l'Azote, du 1^{er} juillet au 30 juin). Cet état de prévisions, préparé par le Directeur et voté par le Conseil d'Administration, est soumis à l'approbation du Ministre des Finances et du Ministre technique. Il doit leur

parvenir au moins deux mois avant l'ouverture de l'exercice. L'article 27 de la loi du 24 décembre 1934 prévoit seulement la publication, en annexe au projet de budget général, des prévisions de recettes et de dépenses des Offices.

L'état de prévisions doit présenter distinctement les dépenses relatives à l'exploitation et celles relatives au premier établissement. Cette prescription est conforme à l'usage des Etablissements privés, qui répartissent la charge des grosses dépenses de construction sur plusieurs exercices.

L'état de prévisions est divisé en articles, qui ne doivent comprendre que des recettes ou des dépenses de même nature.

Exécution du budget. — En cours d'exercice, le Conseil peut proposer les modifications qui seraient reconnues nécessaires à l'état de prévisions ; le Ministre doit les approuver. Mais les virements d'article à article ou les imputations à un article « Imprévu » n'exigent qu'une décision du Conseil d'Administration, avec avis conforme du Contrôleur financier (1).

Si, à l'ouverture de l'exercice, le Ministre intéressé et le Ministre des Finances n'ont pas encore approuvé l'état de prévisions relatif à l'exploitation, le Directeur de l'Etablissement peut procéder à l'engagement des dépenses d'exploitation dans la limite des provisions votées par le Conseil d'Administration ; il n'en est autrement que si le Ministre technique ou le Ministre des Finances s'y opposent. Cette faculté accordée à l'Office autonome permet d'envisager une fabrication régulière, au passage d'un exercice à l'autre.

(5) En cas de refus du Contrôleur financier, il faut l'autorisation du Ministre.

Quant aux travaux de premier établissement, il y a lieu de séparer ceux qui sont entrepris en exécution de programmes antérieurement approuvés par le Ministre et ceux dont l'exécution peut être réalisée en cours d'exercice. Le Directeur fait continuer les premiers dans la limite des sommes accordées par le Conseil, sans attendre l'approbation ministérielle de l'état de prévisions. Ces travaux sont donc conduits d'une façon interrompue. Mais, pour les travaux neufs à exécuter dans l'exercice, le décret concilie l'intérêt de l'Office avec le pouvoir de tutelle du Ministre intéressé et du Ministre des Finances. Pour éviter toute perte de temps, les Ministres peuvent, avant d'avoir approuvé l'état de prévisions, autoriser l'exécution de ces travaux neufs. Il suffit que le Conseil leur adresse une proposition spéciale à ce sujet.

A la clôture de l'exercice, des comptes d'ordre débiteurs et créditeurs permettent de distinguer les opérations de recettes et de dépenses afférentes à chaque gestion.

2° La comptabilité industrielle en partie double.

Il est nécessaire de connaître à tout moment la situation de l'Etablissement. Or, seule la comptabilité en partie double, qui est en usage dans le commerce et l'industrie, permet de suivre, d'une part, les variations du patrimoine, d'autre part, la marche industrielle de l'Etablissement. La comptabilité industrielle est une comptabilité de droits constatés. Elle enregistre d'abord la naissance du droit (créance ou dette), puis l'extinction de ce droit (paiement ou recouvrement).

La comptabilité en partie double se sert d'une mesure unique, la valeur monétaire. Elle emploie

des comptes, sortes de tableaux dans lesquels on inscrit les renseignements exprimés en argent. Les comptes étant créés, il y en aura toujours deux d'intéressés à chaque opération de l'Etablissement. On inscrit la somme au crédit du compte, lorsque celui-ci a donné, et au débit du compte, lorsque celui-ci a reçu. Peu importe la nature de l'opération (achat ou vente, montant des crédits, valeurs des matières...). Par exemple, le compte « Fabrications » enregistre des mouvements de nature différente (matières, main-d'œuvre, frais divers).

On distingue les comptes « d'exploitation », qui permettent de suivre l'activité industrielle, et les comptes « de richesse », qui enregistrent les variations de valeur du patrimoine ; mais il est évident que ces deux séries de comptes se pénètrent.

Tous les comptes de même nature sont groupés en un certain nombre de comptes généraux, permettant de déterminer soit la situation de l'Etablissement vis-à-vis de l'ensemble de ses clients (acheteurs ou fournisseurs), soit une catégorie importante de recettes ou de dépenses (par exemple, les commandes de fabrication).

En outre, les opérations sont tenues dans des registres (Journaux et Grands Livres généraux, Journaux et Grands Livres auxiliaires).

Balance de vérification. — Le principe de la comptabilité en partie double, entraînant l'égalité des totaux du débit et du crédit dans les Journaux et les Grands Livres, permet de contrôler les écritures portées dans les Livres et Journaux. On appelle balance un tableau présentant le relevé des comptes d'un Grand Livre. Les soldes des comptes qui y figurent sont rangés en créditeurs et débi-

teurs. De l'égalité des débits et des crédits résulte l'égalité des soldes créditeurs et des soldes débiteurs.

La balance est une source de renseignements en ce qu'elle indique la valeur des soldes de certains comptes : la situation de la caisse, celle des clients et fournisseurs, etc... La balance générale mensuelle traduit la situation des comptes généraux à la fin de chaque mois. La balance de fin d'exercice sert de base aux écritures de l'inventaire et à l'établissement du bilan.

Inventaire de fin d'exercice. — Au 31 décembre de chaque année, en principe, l'Agent Comptable fait procéder à un inventaire qui a pour but de contrôler par des constatations matérielles les résultats des soldes des comptes généraux ; il rectifie, s'il y a lieu, ces soldes, avant de les inscrire au bilan.

Les approvisionnements destinés à la fabrication et les marchandises destinées à la vente sont décomptés au prix d'achat ou au prix de revient, déduction faite des dépréciations qu'auraient subi ces matières. Quant aux immeubles, le coût primitif doit être diminué du montant de l'amortissement. Afin de suivre la politique financière de l'Office, le montant de l'amortissement doit être porté dans une écriture distincte.

Le bilan

Le bilan est la mise, sous forme de tableau, des soldes débiteurs et des soldes créditeurs des comptes généraux, après les rectifications indiquées par l'inventaire en fin d'exercice. L'ensemble des soldes dé-

biteurs forme l'actif du bilan, l'ensemble des soldes créditeurs forme le passif.

Le bilan qui doit être dressé par l'Office est un bilan d'exploitation et non un bilan de liquidation. Le but à atteindre est, en effet, de déterminer la situation financière de l'Etablissement à un moment donné, au cours de l'exploitation. Le bilan doit, en outre, faire ressortir les résultats de l'exercice.

Le décret du 15 décembre 1934 ne mentionne pas la forme dans laquelle doit être établi le bilan. Il faut donc se référer aux usages des sociétés commerciales. Or, ce qui importe pour un bilan d'exploitation, c'est la liquidité des créances et des dettes en fin d'exercice, c'est-à-dire la mise en parallèle des exigibilités et des disponibilités. On distingue ainsi, dans l'actif : l'actif immobilisé, l'actif réalisable et l'actif disponible ; dans le passif : le passif non exigible, le passif exigible à moyen terme et le passif exigible à court terme.

Le bilan est généralement établi à la date du 31 décembre (pour l'Office de l'Azote, il est daté du 30 juin). La date, une fois fixée, doit rester immuable, afin que tous les bilans soient comparables entre eux.

Le Compte « Profits et pertes »

Les bénéfices et les pertes, en cours d'exercice, sont répartis dans un grand nombre de comptes. Pour dégager le résultat de la gestion, on les réunit dans un seul compte, intitulé « Profits et pertes », dont on inscrit le solde au bilan.

Lorsque le solde du compte « Profits et pertes » est créditeur, il figure au passif du bilan et constitue ainsi une augmentation de capital. Si le solde

est débiteur, il est inscrit à l'actif du bilan et constitue une diminution de capital.

Le solde de ce compte ne représente les bénéfices de l'exercice que si les résultats des exercices antérieurs ne sont pas cumulés avec ceux de l'exercice en cours. Or c'est une précaution qui n'apparaît pas toujours dans les comptes « Profits et pertes ».

Les bénéfices

L'affectation des bénéfices est réglée de façon différente suivant les Offices.

Les bénéfices de l'Office de l'Azote sont répartis par le Ministre des Travaux Publics suivant les propositions du Conseil d'Administration.

Les Mines domaniales de potasse d'Alsace avaient jusqu'à présent disposé de leurs bénéfices. Mais la loi du 23 janvier 1937 (article 7) a décidé que, après les prélèvements à effectuer pour les amortissements industriels et la constitution de réserves, il sera fait sur le solde restant disponible un prélèvement de 10 % (œuvres sociales et participation du personnel aux bénéfices). Le surplus du produit net de l'exploitation sera réparti de la manière suivante : 71 % au Trésor public ; 12 % et par tiers aux départements du Haut-Rhin, du Bas-Rhin et de la Moselle ; 7 % aux porteurs de parts minières ; 10 % à certaines Chambres d'Agriculture.

Pour l'Office de la Navigation, qui dispose de la totalité de ses bénéfices, la Commission des Offices a proposé le versement à l'Etat de la moitié des bénéfices nets de chaque exercice.

Les bénéfices de l'Administration des Tabacs sont affectés à l'amortissement de la Dette Publique.

Les bénéfices de la Régie des Alcools sont attribués à concurrence de 125 millions au compte spécial de la viticulture, le surplus attribué pour moitié au budget général et pour moitié au fonds de réserve de la Régie des Alcools.

Nous rappelons que les Réseaux de Chemins de fer de l'Etat et d'Alsace-Lorraine ont été assujettis jusqu'au 1^{er} janvier 1938 à verser leurs bénéfices au fonds commun des Réseaux.

Contrôle de la gestion de l'Office

Si l'office bénéficie d'une grande latitude dans sa gestion, il n'en demeure pas moins soumis à un contrôle : au contrôle en cours d'exercice par le Contrôleur financier, l'Agent Comptable Central et le Ministre intéressé succède le contrôle a posteriori.

Dans les cinq mois qui suivent la clôture de l'exercice, le bilan, l'inventaire et le compte « Profits et pertes » sont adressés par le Conseil d'Administration au Ministre intéressé et au Ministre des Finances. Un rapport établi par le Conseil d'Administration sur les résultats de l'exercice expiré est joint aux pièces précédentes.

Avant le décret du 15 décembre 1934, les comptes de certains Offices n'étaient pas examinés par la Cour des Comptes (5). Par exemple, pour l'Office industriel de l'Azote, la loi du 11 avril 1924

(5) Certaines administrations prétendaient que le contrôle de la Cour des Comptes ne devait s'effectuer que sur les comptes budgétaires et non sur la comptabilité industrielle.

stipulait qu'une Commission de contrôle financier vérifierait les comptes. Ceux-ci étaient ensuite soumis pour approbation au Ministre intéressé et au Ministre des Finances. Puis le compte des recettes et des dépenses était communiqué, avec les rapports du Conseil d'Administration et de la Commission de Contrôle, aux Commissions financières des deux Chambres.

Depuis le décret du 15 décembre 1934, le compte de gestion des recettes et des dépenses, accompagné des pièces justificatives, le bilan, le compte « Profits et pertes » et des états annexes sont adressés à la Cour des Comptes par l'Agent Comptable. Le Ministre des Finances adresse à la Cour le rapport annuel du Conseil d'Administration et le rapport du Contrôleur financier.

La Cour des Comptes atteste, par une déclaration annuelle, la conformité de la balance générale des écritures et du bilan proposé par le Conseil d'Administration au Ministre intéressé et au Ministre des Finances. Cette déclaration doit être communiquée aux deux Ministres, avant la fin du huitième mois qui suit la clôture de l'exercice. Elle signale les observations soulevées par l'examen des comptes.

Dans les douze mois qui suivent la clôture de l'exercice, un arrêté concerté entre les deux Ministres statue sur l'approbation des comptes, décide de l'affectation des bénéfices (suivant les propositions du Conseil d'Administration) et arrête définitivement le bilan.

En vertu de l'article 80 de la loi de finances du 28 février 1933, les comptes administratifs doivent être soumis au Parlement dans l'année qui suit celle de la clôture de l'exercice auquel ils se rapportent. L'article 39 de la loi du 28 février 1934 et l'article

24 du décret du 15 décembre 1934 décident que, dans la même année, le rapport du Conseil d'Administration, le bilan, le compte « Profits et pertes », la déclaration de conformité de la Cour des Comptes et, s'il y a lieu, l'état de répartition des bénéfices seront communiqués au Parlement par le Ministre intéressé. Nous voyons que le contrôle du Parlement s'exerce a posteriori d'une façon analogue à l'examen des comptes définitifs du budget général et des budgets annexes.

Les résultats sont connus assez rapidement pour que les Chambres puissent engager la responsabilité du Ministre dont dépend l'Office. Ainsi, la gestion de l'Office n'est plus laissée à l'arbitraire d'un organisme indépendant. Le contrôle préventif par le Ministre présente néanmoins l'avantage d'être plus souple que celui du Parlement.

SECTION III

Les services industriels fonctionnant dans le cadre du budget général de l'Etat

Il existe encore de nombreux services industriels de l'Etat qui fonctionnent dans le cadre du budget général de l'Etat. Les plus importants d'entre eux sont les Arsenaux.

Certains auteurs (6) leur refusent la qualification d'exploitation industrielle, sous prétexte que

(6) *Sebelle*. Les comptes des exploitations industrielles de l'Etat (Journal des Economistes, 1910).

Engelhard. Autonomie des Services Industriels de l'Etat. Thèse Paris, 1911.

ces Etablissements n'ont pas « pour objet la vente (au public) de produits ou de services, avec ou sans monopole ». Cependant ce critérium nous paraît trop étroit. Le fait qu'un Service industriel d'Etat travaille uniquement au profit de Services publics (du même Ministère ou d'autres Ministères) n'est pas une raison suffisante pour lui refuser toute commodité de gestion.

Les raisons réelles qui ont pu, jusqu'alors, écarter toute émancipation financière vis-à-vis du budget général tiennent à deux causes :

1° Tout d'abord, ces Etablissements ne fonctionnent que grâce aux ressources procurées par l'impôt. Il est compréhensible que le Parlement veuille contrôler préventivement l'emploi des crédits mis à la disposition de ces Services industriels.

2° Il faut ensuite tenir compte de l'évolution des idées concernant les nécessités financières des exploitations industrielles de l'Etat. Peu à peu, le Parlement a fini par accorder un certain nombre de dérogations importantes aux règles financières qui apportaient des entraves à la gestion des entreprises industrielles et se traduisaient en définitive par une mauvaise utilisation des crédits.

L'organisation financière des Services industriels non autonomes est actuellement loin d'être cohérente. Nous allons examiner, pour les plus importants d'entre eux, les Arsenaux, les dérogations aux règles de la comptabilité publique qui ont été admises par le Parlement.

La continuité des vues de l'entreprise est assurée très souvent par des lois de programme, déterminant les fabrications pour plusieurs années. Ces lois permettent d'employer rationnellement la main-d'œuvre et de bénéficier de conditions finan-

cières excellentes pour passer les marchés d'approvisionnement.

La dérogation la plus importante aux règles de la comptabilité publique a lieu lorsque le Parlement vote un compte « spécial », alimenté par l'emprunt. La loi laisse parfois au Service la libre disposition des crédits votés pour toute la durée d'exécution du programme ; elle n'exige que la production d'un compte annuel à fournir aux Commissions financières des Chambres. Mais la loi respecte, en général, la règle de l'annalité, en fixant l'échelonnement des fabrications année par année et corrélativement la dépense afférente à chaque exercice (7). Dans ce cas, le Parlement examine, chaque année, l'opportunité de l'exécution du programme, comme si le Service n'était alimenté que par des crédits budgétaires. L'obligation pour le Parlement d'inscrire automatiquement dans chaque budget ou dans chaque tranche annuelle du « compte spécial » l'intégralité des crédits nécessaires à l'exécution du programme est controversée. Certains auteurs (8) ont soutenu que « la loi d'un programme ...doit être proclamée supérieure au budget, » mais cette opinion ne semble pas admise en France, où « la règle de l'annalité s'applique à toutes les dépenses » (9). Malgré cette restriction, les lois de programme procurent aux Services Industriels une certaine souplesse de gestion.

La continuité des fabrications et de l'entretien des installations nécessite un assez grand approvisionnement de matières premières,

(7) Exemple : le compte des investissements en capital, voté le 31 décembre 1936.

(8) P. Baudin, *Le budget et le déficit*, 1910, page 223.

(9) Laferrière, *les lois de programmes* (*Revue de Science et de Législation financière*, 1930, page 609).

qui doit pouvoir se reconstituer et se transmettre d'un exercice à l'autre. La loi de finances du 13 juillet 1925 (article 237) a ouvert dans le budget de la Marine un chapitre nouveau 25 bis (portant actuellement le numéro 27) pour approvisionner le matériel et les objets de consommation courante : « Le chapitre 25 bis aura la charge de fournir ce matériel et ces objets aux chapitres consommateurs par le moyen de cessions à rembourser sur les crédits de ces derniers chapitres. Les crédits ainsi obtenus par le chapitre 25 bis, complétés par les crédits annuels inscrits au budget à son titre, seront employés au maintien et à la reconstitution des stocks d'approvisionnement courant. Les crédits du chapitre 25 bis non employés au cours d'un exercice seront reportés à l'exercice suivant et le Ministre sera autorisé à user, par anticipation, de ces crédits disponibles, sans attendre la loi de report ».

M. le Contrôleur Général Hervier avait, dans un rapport de 1926, demandé que les Etablissements constructeurs de l'Artillerie bénéficient d'une facilité analogue. Il proposait de créer dans le budget de ces Etablissements un chapitre « Approvisionnements », doté d'une première mise, qui supporterait les achats de matières premières et d'objets. Le chapitre « Approvisionnements » serait remboursé, au fur et à mesure des prélèvements dans les magasins, par un chapitre « Exploitation ». Ce dernier chapitre, doté « pour mémoire » dans le budget, serait alimenté par des rétablissements de crédits à la charge des Services cessionnaires, au besoin par des engagements anticipés de dépenses ; par contre, il supporterait l'intégralité des dépenses courantes de fabrication et notamment une annuité d'amortissement, représentative de l'usure et de la dépréciation des installations.

Les crédits restant disponibles en fin d'exercice au titre de ces chapitres seraient reportés automatiquement à l'exercice suivant et le Service pourrait en disposer par anticipation, sans attendre la loi de report. Actuellement, l'article 71 de la loi de finances du 27 février 1912 n'autorise le report des crédits d'approvisionnements que pour les Manufactures. Il serait logique de faire bénéficier de cette disposition tous les grands Services industriels de l'Etat, alimentés par le budget général. Mais la proposition de M. le Contrôleur général Hervier n'a pas eu de suite.

Le Service des Fabrications d'Armement peut néanmoins profiter du produit de ses cessions, par dérogation à la règle de non-affectation des recettes. Ce Service a normalement comme clients, non seulement l'Artillerie et d'autres Services du Département de la Guerre, mais aussi le Département de l'Air. La plupart des recettes du Service des Fabrications d'Armement consistent en ordonnances de virement de comptes, dont le montant alimente le chapitre « Matériel », qui couvre la plupart des dépenses de fabrication (matières, main-d'œuvre, entretien, transports et frais généraux). La recette a lieu par voie d'atténuation de dépenses ; on dit que le chapitre « Matériel » est à « double détente ».

Malgré une faible dotation de ce chapitre, le Service peut donc assurer des fabrications très importantes, surtout depuis que la loi du 12 avril 1922 (article 22) a exigé, pour toutes les commandes supérieures à 50.000 francs, le versement préalable d'une provision égale aux 11/12^e du montant probable de la cession.

Les Arsenaux ne possèdent pas de fonds d'amortissement ni de fonds de réserve (ou masse des bâtiments et de l'outillage) ; la constitution de ces

fonds est, comme celui des approvisionnements, incompatible avec les règles de l'annuité et de l'universalité. Il est possible de remédier, dans une certaine mesure, à leur absence. En effet, les Services industriels bénéficient du report des crédits pour les installations neuves, en vertu de l'article 71, 2^e de la loi de finances du 27 février 1912. Il suffit que chaque année une loi spéciale autorise ces reports. La difficulté qui subsiste réside dans l'incertitude sur la quotité des crédits qui seront réalloués au Service.

Cependant les ressources procurées par les crédits budgétaires sont souvent loin d'être suffisantes. Le Parlement couvre parfois ces lourdes dépenses par l'emprunt. Mais il n'accorde pas toujours ces sommes importantes au moment désirable : le lancement d'un emprunt est, en effet, lié à des considérations politiques et économiques. Seule la constitution des fonds de réserve et d'amortissement est une solution satisfaisante à la conduite rationnelle de grands travaux.

Enfin, un certain nombre de Services industriels, notamment les Arsenaux maritimes et militaires, ont l'obligation de tenir une *comptabilité industrielle*, leur permettant de calculer des prix de revient corrects. Mais, pour les autres Services industriels, la comptabilité industrielle que certains Chefs d'Etablissement ont établie ne constitue qu'une comptabilité adventice et souvent incomplète.

Conclusion

Même avec les correctifs que nous avons signalés (lois de programmes, reports des crédits, enga-

gements anticipés de dépenses), la gestion des Services industriels non autonomes est loin d'avoir acquis la souplesse nécessaire. Notamment, la spécialisation des crédits par chapitre reste une entrave d'autant plus fâcheuse que les crédits accordés ont été calculés sur des prévisions établies longtemps avant le moment de leur utilisation.

Quant aux engagements par anticipation et aux reports de crédits, ils sont loin de donner satisfaction, par suite de leur étroitesse d'application.

Il semble donc qu'une réforme devrait être envisagée pour permettre un fonctionnement continu et correct des Services industriels de l'Etat non autonomes, tout en les maintenant dans le budget général. Il nous paraît désirable que la suggestion de M. le Contrôleur Général Hervier soit étendue à tous les grands Services Industriels de l'Etat non autonomes. Grâce au chapitre « Exploitation », doté « pour mémoire » dans le budget et supportant toutes les dépenses, la clarté des opérations serait analogue à celle d'un budget annexe. Il serait également nécessaire de créer un fonds d'amortissement, destiné au renouvellement des installations, et une masse des bâtiments et de l'outillage, en vue de supporter la charge des installations neuves. Le fonds d'amortissement et la masse seraient placés sans intérêt au Trésor.

TITRE II

L'ORGANISATION FINANCIÈRE DU SERVICE DES POUDRES

CHAPITRE PREMIER

CARACTÈRES GÉNÉRAUX DE L'ORGANISATION FINANCIÈRE DU SERVICE DES POUDRES

Nous avons indiqué que le Service des Poudres, travaillant à la fois pour l'Etat et pour les particuliers, devait a priori bénéficier d'une gestion plus souple que les exploitations fonctionnant uniquement pour l'Etat. Par ailleurs, nous avons fait remarquer qu'il était naturel de réserver un contrôle préventif au Parlement sur l'emploi des crédits mis à la disposition du Service, du fait que la plupart des commandes sont destinées aux Départements de la Défense Nationale, donc supportées par l'impôt. Nous avons signalé que le moyen terme entre l'autonomie financière des Offices et le fonctionnement dans le cadre du budget général de l'Etat consistait dans le système du budget annexe industriel.

L'organisation financière du Service des Poudres est caractérisée par un budget annexe au bud-

get général et par des fonds propres (fonds des approvisionnements généraux, fonds d'amortissements, fonds de réserve).

Il convient d'examiner, en premier lieu, le budget annexe ; nous étudierons ensuite les fonds spéciaux, puis les relations du Service avec le Trésor public.

SECTION I

La Réforme financière du Service des Poudres par la loi de finances du 13 Juillet 1911

§ 1. — *La création du budget annexe*

Avant 1911, deux chapitres du budget de la Guerre, les seuls où étaient inscrits les crédits affectés à l'Administration des Poudres, ne renfermaient qu'une partie des dépenses effectuées par ce Service. Cette partie ne représentait que les dépenses correspondant à la fabrication des poudres de vente livrées à l'Administration des Finances. « Tout le surplus... ne faisait pour ainsi dire que traverser le budget des Poudres, pour aller rejoindre dans les comptes généraux des ministères intéressés les chapitres budgétaires, où se trouvaient réellement prévues les dépenses dont il s'agit » (1).

Mais les crédits affectés à ces chapitres des Services de la Guerre, de la Marine et des Colonies concernaient, non seulement le prix des poudres, mais encore celui d'autres matières, par exemple le prix

(1) Clémentel. Rapport n° 704, Session de 1911, Chambre des Députés.

des douilles et des obus. Il était impossible d'avoir une vue d'ensemble des opérations budgétaires du Service des Poudres. C'est pour apporter de la clarté dans la gestion de cette exploitation qu'en 1911 M. Clémentel proposa, dans son rapport à la Chambre, la création d'un budget annexe des Poudres, rattaché pour ordre au budget général (Ministère de la Guerre). Le budget annexe permet d'opposer dans un même tableau les recettes et les dépenses du Service et d'apprécier ainsi le résultat de l'exploitation.

Son adoption par la loi de finances du 13 juillet 1911 a assuré l'individualisation financière du Service. Toutefois, si le budget annexe rompt l'unité budgétaire, il n'est pas indépendant du budget général : d'une part, c'est du budget général qu'il tire la totalité (ou presque) de ses ressources ; d'autre part, ses recettes et ses dépenses devant s'équilibrer, c'est le budget général qui fait recette des excédents ou couvre les déficits.

Le fait que le Service des Poudres est doté d'un budget annexe lui confère-t-il la personnalité civile ? Il semble que la personnalité civile embrasse un champ plus étendu que l'individualisation financière. Elle consiste en l'affectation d'un patrimoine à un Service public et en la capacité d'acquérir qui en découle. Or il s'en faut que tous les Services industriels, même dotés de budget annexe, bénéficient de cette personnalité. Il existe de nombreux Services publics « qui fonctionnent avec une autonomie apparente, mais qui ne sont pas doués d'une personnalité séparée (de celle de l'Etat), telles, par exemple,... les régies financières, ... » (2). La loi

(2) Hauriou. Précis de droit administratif et de droit public. 12^e édition. Année 1933, page 283.

peut reconnaître expressément la personnalité juridique à un Service industriel : c'est le cas de l'Office ; c'est aussi le cas du réseau de l'Etat depuis la loi de finances du 13 juillet 1911, à une époque où le réseau fonctionnait sous le régime du budget annexe.

A défaut de dispositions législatives expresses, il faut admettre que le Service des Poudres possède seulement un patrimoine de fait, constitué par l'ensemble des installations qui lui ont été affectées ; en réalité, ces installations appartiennent à l'Etat. Il semble préférable de dire que le Service des Poudres jouit d'une certaine autonomie financière.

Mais le fait de doter un Service industriel d'un budget annexe est à lui seul une mesure insuffisante pour assouplir sa gestion. Il importe, en outre, de lui donner un fonds de roulement et des fonds propres (fonds d'approvisionnement, fonds d'amortissement, fonds de réserve), enfin la possibilité d'obtenir des avances du Trésor ou de lancer des emprunts. Nous allons examiner les propositions de M. Clémentel sur ces améliorations,

§ 2. — *Les autres améliorations proposées
dans le rapport de M. Clémentel*

M. Clémentel avait proposé, en plus du budget annexe, l'adoption de fonds propres au Service des Poudres. Il demandait la création d'un fonds des approvisionnements généraux, destiné à assurer un fonctionnement continu de l'exploitation : ce fonds cèderait à l'exploitation les matières premières et objets au fur et à mesure des besoins ; l'exploita-

tion, alimentée par les crédits budgétaires, le rembourserait. En outre, le Service, possédant constamment des fonds disponibles, pourrait procéder aux achats en temps opportun ; la règle de la spécialisation des crédits budgétaires par exercice, obligeant le Service à procéder aux achats à des dates déterminées, faisait, en effet, le jeu de certains fournisseurs.

Pour permettre au Service de travailler d'une façon continue, malgré l'élévation éventuelle des commandes en cours d'exercice et les retards dans les paiements des Services consommateurs, M. Clémentel proposait que les crédits inscrits dans le budget des Poudres soient considérés comme provisionnels. En effet, les prévisions, tant pour les recettes que pour les dépenses, ne constituent qu'une approximation des opérations qui seront réalisées effectivement. Les recettes varient du fait que les commandes sont réduites ou augmentées en cours d'exercice. Quant aux dépenses d'exploitation, leur montant varie, et par suite le prix de revient diffère de celui qui avait servi au calcul des recettes.

M. Clémentel proposait que les crédits supplémentaires puissent être accordés par décrets, par dérogation aux prescriptions de la loi du 14 décembre 1879, qui exige l'autorisation du Parlement.

D'autre part, en fin d'exercice, le Service peut se trouver dans les deux situations suivantes :

a) Il a exécuté et livré toutes les commandes. Ce cas est exceptionnel ; mais, en admettant qu'il se réalise, il paraît anormal d'interrompre le fonctionnement d'un Service industriel. Il serait possible de lui accorder des crédits supplémentaires, lui permettant de travailler jusqu'à la fin de l'exercice. Une solution plus logique consisterait à autoriser

le Service à engager des dépenses par anticipation sur les crédits de l'exercice suivant. Mais la solution la plus normale serait de permettre au Service de demander une avance au Trésor ; cette avance serait remboursée dès le début de l'exercice suivant, lorsque les crédits seraient accordés aux Services consommateurs et, par suite, au Service des Poudres.

b) Le cas habituel est celui où les commandes n'ont pas été toutes exécutées en fin d'exercice. Déjà, pour les commandes terminées à la fin de l'année, les Services consommateurs ne remboursent le Service des Poudres que lorsque les opérations de livraison et de réception sont terminées. Il en est a fortiori de même pour les commandes en cours d'exécution. Ainsi donc, pour tous les produits terminés et non livrés ou pour ceux qui sont en cours de fabrication, le Service des Poudres a engagé des dépenses, mais il ne peut être remboursé qu'à l'exercice suivant. Il en résulte que le budget du Service est à découvert, en fin d'exercice, d'une somme importante, correspondant aux fabrications d'un trimestre environ. Pour éviter ce préjudice, M. Clémentel proposait que le Trésor soit autorisé à effectuer au Service une avance égale au montant de ce découvert. Cette avance serait remboursée au début de l'exercice suivant, dès que les crédits seraient alloués au Service.

M. Clémentel voulait également lui donner la facilité de réaliser les perfectionnements indispensables. Or, la règle de l'annalité, imposant de lourdes charges à un seul exercice, entraînait une majoration excessive des prix de cession. « Il ne peut être question de maintenir le système brutal appliqué jusqu'ici d'imputer les dépenses de l'espèce effectuées dans l'exercice aux seules cessions de cet exer-

cice. De là, la nécessité de constituer, pour pourvoir, le cas échéant, à des besoins, des réserves analogues à celles que réalise tout industriel avisé par prélèvement sur les bénéfices. Ces réserves seront constituées au moyen des ressources du budget annexe pour l'acquisition de terrains, bâtiments, outillages et machines et pour le paiement des dépenses résultant d'incendie ou d'accident. »

Les réserves envisagées par M. Clementel poursuivaient donc deux buts. En premier lieu, elles devaient permettre la création d'outillage, de machines et de bâtiments destinés à l'exploitation, c'est-à-dire couvrir les dépenses de premier établissement. En second lieu, elles devaient permettre le renouvellement des installations « en service ». Elles comprenaient donc l'ensemble des fonds d'amortissement et de réserve tels qu'on les entend généralement. Plus loin, M. Clementel ajoutait : « La partie des réserves qui aura été employée... sera reconstituée au moyen de crédits d'amortissements inscrits au budget annexe. » La reconstitution des réserves aurait lieu par une majoration des prix de cession, puisque, à cette date, le Service des Poudres n'était pas autorisé à réaliser des bénéfices.

M. Clémentel avait jugé inutile de demander la capacité d'emprunter pour créer de nouvelles installations. Pourtant cette faculté n'est pas incompatible avec l'existence d'un budget annexe, puisqu'elle a été accordée au Réseau des Chemins de fer de l'Etat dans la même loi de finances de 1911, et plus tard, en 1923, à l'Administration des Postes, Télégraphes et Téléphones. Mais M. Clémentel estimait que les réserves suffiraient à pourvoir aux installations nouvelles.

La Chambre des Députés, rendant hommage au travail de son rapporteur, vota le projet de M.

Clémentel ; mais le Sénat opposa une vive résistance à la réforme. Le rapporteur du projet de loi devant le Sénat, M. Waddington, déclara : « Il n'y a aucun avantage à sortir de la règle normale de la procédure budgétaire... Si, par suite de circonstances extraordinaires ou exceptionnelles, les sommes sont insuffisantes, le vote des crédits supplémentaires permet de pourvoir à cette insuffisance. Nul besoin de créer un échafaudage de réserves et d'avances du Trésor, dans lesquelles pourrait puiser le Service... » (3).

Il fallut toute l'insistance de M. Caillaux, Ministre des Finances, pour que le Sénat consente à voter le budget annexe, sur l'assurance que le contrôle du Service serait rendu plus facile. Mais la plupart des réformes financières demandées par M. Clémentel furent repoussées par le Sénat. Les réserves furent supprimées, les crédits supplémentaires furent soumis à la procédure commune, les avances du Trésor furent refusées, même celles nécessaires en fin d'exercice pour équilibrer le budget du Service. Seul, le fonds des approvisionnements généraux fut adopté. Le budget de 1911 étant encore en discussion au milieu de l'année 1911, la Chambre des Députés s'inclina provisoirement devant l'intransigeance du Sénat, tout en se promettant de reprendre les réformes ajournées. Le budget annexe du Service des Poudres voté en 1911 était donc loin de constituer un budget industriel.

(3) Rapport du Sénat, année 1911, n° 181, p. II (in fine).

SECTION II

Les Réformes ultérieures de l'Organisation financière

La première réforme qui s'imposait était celle de l'avance à court terme du Trésor, en fin d'exercice. Devant la nécessité de cette avance, le Sénat revint l'année suivante sur sa décision et l'article 7 de la loi du 30 mars 1912 a autorisé le Service à demander au Trésor, en fin d'année, une avance égale au montant des dépenses afférentes aux commandes qui n'auraient pu être livrées ou terminées le 31 décembre. Cette avance est remboursée dès le début de l'exercice suivant.

Il était, en outre, indispensable de supprimer l'obligation de mettre les dépenses de premier établissement à la charge des cessions d'un seul exercice. En 1913, M. Benazet, rapporteur du budget annexe des Poudres, proposa à la Commission du budget de la Chambre des Députés d'imputer les dépenses de premier établissement, non pas à divers fonds de réserve, comme l'avait suggéré M. Clémentel, mais à un seul compte. En attendant que le compte spécial ait atteint la somme nécessaire au fonctionnement normal du système, ces dépenses seraient couvertes par une subvention du budget général au budget annexe des Poudres. Le Gouvernement ayant annoncé son intention de compléter ce système, la Commission du budget retira

les dispositions qu'elle avait insérées dans le projet de loi de finances de 1913.

De cette tentative de réforme seul subsista le principe de la subvention du budget général (de la Guerre) au budget annexe des Poudres. Bien qu'elle soit intitulée « avance », il s'agissait d'une véritable subvention, ne comportant ni intérêts ni remboursement. Mais ce procédé faussait le calcul des prix de revient et gonflait indûment les crédits du Ministère de la Guerre ; il aurait été logique de faire supporter les dépenses de premier établissement par tous les Services consommateurs, proportionnellement au montant des cessions. Le Gouvernement reprit donc la question et, dans le projet de budget de 1922, il demanda la création d'une masse des bâtiments et de l'outillage, qui serait alimentée par une majoration des prix de cession, fixée chaque année. Cette masse serait dotée d'une première mise, pour financer immédiatement les travaux d'installations neuves. Le maximum des dépenses que le Service pourrait engager chaque année à son titre serait fixé dans la loi de finances ; les dépenses engagées et non payées le 31 décembre seraient reportées automatiquement à l'année suivante. La Chambre adopta, en le modifiant légèrement, le projet du Gouvernement ; mais le Sénat, estimant la question insuffisamment approfondie, disjoignit du projet de budget les articles relatifs à la masse.

L'année suivante, le Gouvernement proposa à nouveau sa création dans le projet de budget ; mais au lieu d'effectuer les versements annuels à la masse dans des chapitres spéciaux (un chapitre pour chacune des deux sections du budget annexe), le nouveau projet proposait que les versements aient lieu dans des paragraphes budgétaires figurant « pour mémoire » dans les chapitres de dépenses « Per-

sonnel » et « Matériel ». Ces paragraphes seraient dotés par prélèvements sur les dotations des autres paragraphes des mêmes chapitres, d'après des coefficients fixés par arrêté interministériel. Mais le Sénat rejeta à nouveau la réforme, l'annuité lui paraissant trop faible pour supporter les dépenses de premier établissement. Il fallut attendre la loi de finances du 29 avril 1926 pour que le Service soit doté d'un fonds d'amortissement et d'un fonds de réserve.

La réforme de 1926 est venue de l'initiative gouvernementale. M. le Contrôleur Général Hervier, président d'une commission extraparlamentaire instituée en 1923 pour mettre au point la comptabilité industrielle du Service des Poudres, demanda, dans son rapport de 1924, que le Service soit autorisé à réaliser des bénéfices. Ceux-ci alimenteraient un fonds de réserve ayant pour but de supporter des déficits éventuels d'exploitation. Le Service serait également doté d'un fonds d'amortissement, destiné à faciliter le renouvellement et l'extension des installations. Les termes du projet de loi de M. le Contrôleur Général Hervier ont été presque intégralement insérés dans les articles 58, 59 et 60 de la loi de finances du 29 avril 1926. Le maximum du fonds de réserve a été fixé à trente millions.

Enfin, l'article 16 de la loi de finances du 31 mai 1933 a décidé que les dépenses de création des bâtiments et de l'outillage seraient supportées par le fonds de réserve et non par le fonds d'amortissement, ce qui est conforme aux usages de l'industrie privée.

La loi de finances du 30 décembre 1928 a calqué l'organisation financière du Service des Essences sur celle du Service des Poudres proprement dit;

mais les organisations financières sont indépendantes l'une de l'autre.

Nous allons examiner en premier lieu le budget et les fonds spéciaux du Service des Poudres. Nous indiquerons ensuite les particularités de l'organisation financière du Service des Essences.

CHAPITRE II

LE BUDGET ANNEXE ACTUEL DU SERVICE DES POUDRES PROPREMENT DIT

SECTION I. — *Analyse du budget annexe du Service des Poudres*

Le budget annexe est un tableau groupant, d'une part, les autorisations de recettes du Service, d'autre part, les autorisations de dépenses pour une année. Les recettes et les dépenses doivent se faire rigoureusement équilibre. Le budget annexe est soumis à l'approbation du Parlement, qui le vote en même temps que le budget général.

Il présente un caractère particulier par rapport aux autres budgets annexes, du fait que ses clients importants sont des Services de l'Etat : ce sont les Services du Département de la Guerre, de la Marine, de l'Air, des Colonies et du Ministère des Finances (Administration des Contributions Indirectes). Par suite, ses recettes sont presque exactement égales aux dotations accordées aux Services consommateurs pour l'achat de poudres et explosifs. Dès lors, il importe que le budget annexe des Poudres soit voté après les budgets des divers Services consommateurs (Finances, Guerre, Marine, Air, Colonies), pour tenir compte des modifications que le Parlement est susceptible d'apporter aux dotations de ces

budgets. Or, nous croyons qu'il n'en a pas toujours été ainsi.

Depuis la Guerre jusqu'en 1926, le budget était divisé en deux sections : la *section ordinaire*, relative à l'exploitation industrielle en temps de paix, et la *section extraordinaire*, concernant la liquidation des fabrications de guerre ou nées du fait des hostilités. Mais, en 1926, cette section extraordinaire a été l'objet de modifications. La loi de finances du 29 avril 1926 (article 60) a décidé que « le budget annexe comprend une section spéciale, où sont prévus : 1° en dépenses, d'une part, les créations et le renouvellement des bâtiments et de l'outillage, d'autre part, les travaux spéciaux, ainsi que l'aménagement et l'entretien des installations « réservées » ;

2° en recettes, les sommes procurées par les prélèvements autorisés sur le fonds de réserve, ainsi que les versements du budget général pour les travaux spéciaux et les installations « réservées ». A cette section figure également, en recette, la subvention pour travaux neufs, qui pourra continuer d'être provisoirement inscrite au budget général, jusqu'à ce que le fonds d'amortissement soit doté de ressources suffisantes ».

Le budget annexe des Poudres comprend donc actuellement deux sections : la *section ordinaire*, qui a trait à l'exploitation industrielle proprement dite, et la *section extraordinaire*, concernant les travaux de premier établissement et ceux intéressant la Défense Nationale. Cette division est conforme aux prescriptions qui ont été imposées pour le budget des Offices et le budget annexe de l'Administration des Postes, téléphones et télégraphes. Il faut qu'une discrimination soit faite « entre les dépenses d'exploitation qui sont des charges nettes et les dépen-

ses de premier établissement qui ont comme contre-valeur la plus-value du capital exploité » (1).

Les dépenses de la première section sont couvertes par les remboursements des Services consommateurs, et, en outre, par le produit de la vente des matières ou objets devenus inutiles au Service des Poudres (article 36 de la loi de finances de 1911).

SECTION II. — *Exécution et contrôle*

du budget annexe du Service des Poudres

Au début de chaque exercice, le Service des Poudres demande aux Services consommateurs une provision calculée sur la base des 11/12 des commandes reçues et des prix de cession fixés pour l'année par une Commission, instituée par le décret du 25 janvier 1928. Cette Commission, présidée par un Ingénieur Général des Poudres, comprend les représentants des principaux Services consommateurs. En fin d'année, il est procédé à un règlement complémentaire entre les provisions versées et le montant des cessions réellement effectuées. Le Service des Poudres se comporte donc comme une exploitation industrielle privée qui exigerait des acomptes sur les commandes de ses clients.

Les poudres destinées au Département des Finances ne font pas l'objet, à proprement parler, de commandes annuelles, leur fabrication étant subordonnée aux demandes de livraisons faites par les

(1) Allix. La réorganisation financière des P.T.T. (Revue Politique et Parlementaire, 1923.

Entrepôts des Contributions Indirectes. Les Etablissements des Poudres doivent donc comporter constamment un approvisionnement suffisant pour satisfaire les demandes des Entrepôts.

Le budget de l'exploitation doit s'équilibrer complètement à la fin de l'exercice ; aussi est-il en relations avec le Trésor et avec le fonds de réserve,

En premier lieu, pour les produits fabriqués et non livrés au 31 décembre et les produits en cours de fabrication à cette date, le budget annexe reçoit une avance à court terme du Trésor, qui figure « pour mémoire » dans le budget, puisque son montant n'est connu qu'en fin d'exercice. Par contre, il rembourse l'avance consentie par le Trésor au budget de l'exercice précédent. Chaque budget ne perçoit donc que les recettes qui lui sont dues.

En second lieu, le Service des Poudres peut avoir, dans l'année, subi des pertes ou réalisé des bénéfices. Dans le premier cas, c'est le fonds de réserve qui est mis à contribution. Si les disponibilités de ce fonds sont insuffisantes, le Trésor doit, en vertu de l'article 58 de la loi de finances du 29 avril 1926, effectuer au budget des avances spéciales, différentes de celles à court terme. Si le Service a réalisé des bénéfices, il doit d'abord rembourser au Trésor les avances consenties pour couvrir les déficits des années antérieures. Les bénéfices doivent ensuite compléter le fonds de réserve à son maximum légal de 30 millions. Enfin, l'affectation de l'excédent des bénéfices est décidée par le Parlement ; en principe, cet excédent est versé au compte du Trésor « Produits des monopoles et exploitations industrielles de l'Etat » , au profit du budget général.

En troisième lieu, à la clôture de l'exercice, des dettes n'ont pas été payées, des créances n'ont pu

être recouvrées. Le budget est libéré de ces dettes et créances, qui sont prises en charge par deux comptes de trésorerie « Restes à payer sur exercice clos » et « Restes à recouvrer budgétaires ». Ce mode de règlement est différent du procédé admis pour le budget général, où les dépenses d'exercice clos sont enregistrées, pour leur presque totalité (2), dans les comptes des années au cours desquelles ces dépenses sont réglées, tout en y figurant d'ailleurs séparément. Il se rapproche, au contraire, du système du compte résiduel, usité en Italie, où « l'équilibre budgétaire est établi entre les créances et les dettes de l'Etat » (3). Il faut signaler que « le procédé du transfert en fin d'année des dépenses ordonnancées (et non payées) à un compte de trésorerie consacre partiellement la comptabilité d'ordonnancement » (4), l'expression « comptabilité d'ordonnancement » indiquant que l'imputation de la dépense au crédit (c'est-à-dire *l'appartenance* au budget) est fixée par la date de l'ordonnancement et non par celle du paiement (5).

Nous avons indiqué que le budget annexe est soumis à un grand nombre de règles de la comptabilité publique, qui ont été établies surtout pour l'emploi des crédits budgétaires. En particulier, les

(2) Seules sont soumises à cette procédure, depuis le décret du 25 juin 1934, les dépenses de matériel supérieures à 6.000 francs.

(3) Jacomet. Les budgets. Le contrôle de leur exécution (Annales de Finances publiques comparées, 1936, t. I, p. 54).

(4) Regnault. La réforme générale de la comptabilité publique. Thèse, Paris 1937.

(5) L'expression « comptabilité d'ordonnancement » est employée dans un autre sens, pour désigner la comptabilité tenue par les ordonnateurs. Elle s'oppose ainsi à la « comptabilité de paiement », tenue par les comptables. Cette conception concerne le contrôle de l'exécution du budget.

crédits destinés au personnel sont entièrement distincts de ceux destinés aux matières premières.

Les crédits additionnels ne sont, en principe, ouverts que par une loi, appelée « collectif », parce que les demandes de crédits supplémentaires de tous les départements ministériels sont examinées ensemble par le Parlement. Ce n'est qu'en cas de prorogation des Chambres que les crédits additionnels peuvent être ouverts par décret en Conseil d'Etat ; ils ne doivent d'ailleurs concerner que les services votés figurant à l'état E, annexé à chaque loi de finances.

Les crédits ne sont accordés que pour la durée de l'exercice. Conformément aux prescriptions de l'article 71 de la loi de finances du 27 février 1912, le report des crédits ne peut être autorisé que par le Parlement et seulement pour les travaux neufs.

Le contrôle de l'engagement des dépenses est exercé par le Contrôleur des dépenses engagées auprès du Ministre de la Guerre.

Les opérations du budget annexe sont centralisées par un comptable spécial, appelé Agent Comptable Central, qui a été institué par l'article 32 de la loi de finances du 13 juillet 1911. *L'Agent Comptable Central* est un fonctionnaire civil, placé sous l'autorité administrative du Ministre de la Guerre. Il n'est pas sous la dépendance du Ministre des Finances ; toutefois, au moment de sa nomination, il faut l'agrément de ce dernier au choix du Ministre de la Guerre. L'Agent Comptable Central est à la fois un organe de gestion et un organe de contrôle.

a) Il est *organe de gestion*, en ce qu'il est chargé d'assurer le recouvrement des produits et le paiement des dépenses du Service des Poudres. Les Caisiers du Trésor, dont il est le correspondant, ne peu-

vent payer que sur son visa ; ils sont alors déchargés de toute responsabilité, autre que celle de l'identité de la partie prenante. Par son « bon à payer », l'Agent comptable engage sa responsabilité au même titre que s'il effectuait réellement les paiements. A cet effet, il est assujetti à verser un cautionnement, dont le montant est fixé par décret rendu sur le rapport du Ministre de la Guerre, de concert avec le Ministre des Finances.

b) Il est *organe de contrôle*, en ce qu'il doit s'assurer que les dépenses n'excèdent pas les crédits accordés par le Ministre de la Guerre au Directeur du Service des Poudres et sous-délégués par ce dernier aux Chefs d'Etablissement.

En cours d'année, l'Agent Comptable est soumis aux vérifications du Contrôle de l'Administration de l'Armée et de l'Inspection des Finances. A la clôture de l'exercice, il fournit un compte rendu par gestion annuelle, qui doit comprendre la totalité des recettes et des dépenses effectuées pendant l'année, en séparant les opérations qui ont trait à l'exercice courant de celles qui concernent la période complémentaire de l'exercice précédent. Ce compte est soumis à l'approbation du Ministre de la Guerre, puis au jugement de la Cour des Comptes.

Nous devons signaler que la comptabilité publique vient d'être l'objet d'une réforme générale. Cette réforme, poursuivie depuis 1930, consacre la comptabilité d'ordonnancement, c'est-à-dire la séparation des attributions de caisse et de contrôle de l'exécution budgétaire, jusqu'alors confondues entre les mains des payeurs. Les contrôleurs-comptables dépendront uniquement de l'Administration des Finances et seront ainsi indépendants des Ordonnateurs.

Le décret-loi du 30 octobre 1935 a décidé d'enlever aux Ministres la tenue de la comptabilité administrative, pour la confier aux Contrôleurs des dépenses engagées. Le décret du 1^{er} septembre 1936 a organisé le contrôle de la Cour des Comptes sur la comptabilité d'ordonnancement (tenue désormais par les Contrôleurs des dépenses engagées). Jusqu'alors la Cour n'exerçait un contrôle direct que sur les comptables ; son contrôle sur les ordonnateurs n'était assuré que d'une façon indirecte, par l'examen des pièces justificatives jointes aux comptes des payeurs. La loi du 13 août 1936 a créé à la Cour des Comptes un Comité supérieur de contrôle, qui sera chargé d'examiner les écritures administratives tenues par les Contrôleurs des dépenses engagées et de coordonner les contrôles administratif et comptable.

En attendant l'aboutissement de cette réforme de la comptabilité publique, le contrôle de la gestion du Service des Poudres est déterminé par les dispositions de l'article 190 du décret du 31 mai 1862, qui stipule que « la Cour des Comptes statue chaque année, par ses déclarations générales, sur la conformité des résultats soumis au contrôle législatif pour le règlement définitif du budget annexe (des Poudres) avec ceux de l'arrêt rendu par elle sur le compte individuel de l'Agent Comptable (des Poudres) ».

Enfin, le règlement définitif du budget général et des budgets annexes fait l'objet d'une loi, dite « loi des comptes définitifs ». L'article 189 du décret de 1862 déclare que le budget annexe des Poudres est joint au budget du département de la Guerre ; le tableau des dépenses et des recettes de l'exercice s'appelle compte d'exploitation.

SECTION III

Critique du Budget annexe du Service des Poudres

§ I. Critique de la contexture du budget annexe

Nous avons indiqué que le budget annexe des Poudres comprenait, outre la section ordinaire, une section extraordinaire, dont les chapitres ont des objets hétérogènes, les uns ayant trait aux besoins spéciaux de la Défense Nationale, les autres aux installations « en service ».

Mais il paraît illogique de grouper dans cette même section des chapitres de nature aussi différente. Il semble préférable d'adopter une solution analogue à celle du budget annexe des Postes, Télégraphes et Téléphones. Celui-ci comprend trois sections : la première (ordinaire) concerne l'exploitation ; la deuxième (extraordinaire) est relative aux travaux de premier établissement et aux moyens de les financer (emprunts, avances du Trésor, prélèvements sur les fonds d'amortissement et de réserve, fonds de concours); enfin la troisième comprend des opérations d'ordre avec le budget général.

La section extraordinaire actuelle du budget annexe des Poudres serait donc à dissocier pour former deux sections, l'une ayant trait aux besoins spéciaux de la Défense Nationale, l'autre aux travaux de premier établissement et de renouvellement des installations.

Les recettes de cette dernière section proviendraient de trois sources :

1) prélèvement sur le fonds d'amortissement (renouvellement des installations) ;

2) prélèvement sur le fonds de réserve (travaux de premier établissement) ;

3) Subvention du budget général, en cas d'insuffisance du fonds de réserve.

§ 2. — *Critique de la spécialisation excessive du budget annexe*

Si le budget des recettes ne donne lieu à aucune critique, il n'en est pas de même du budget des dépenses. Le nombre des chapitres de ce dernier budget est de 21 pour la première section ; il faut y ajouter le chapitre 32, dans la deuxième section, relatif aux travaux d'installations.

Or, cet excès de spécialisation des crédits est de nature à apporter une gêne au fonctionnement du Service. Lorsque la spécialisation porte sur le personnel permanent du Service l'inconvénient est faible. Mais la répartition des dépenses entre les autres chapitres (salaires, matières, primes diverses, entretien des installations, transports, etc...) ne peut être prévue que d'une façon approximative. Par suite les demandes d'allocation de crédits (adressées chaque mois par les Directeurs pour les deux mois suivants), qui sont détaillées par chapitre et par article, sont également approchées. Dès que le Ministre a alloué aux différents Etablissements la totalité ou une partie des crédits demandés, les Directeurs se trouvent définitivement liés par les fixations ministérielles.

Tenant compte de ce que « la corrélation entre

la valeur des produits et le montant des dépenses faites n'est pratiquement réalisable que sur l'ensemble de ces dépenses et non sur les consommations de crédits, au titre des divers chapitres du budget annexe » (6), nous pensons que les dépenses d'exploitation devraient être groupées en un seul chapitre. La première section du budget annexe aurait la physionomie suivante :

PREMIÈRE SECTION (Dépenses)

CHAPITRE PREMIER. — *Exploitation.*

Article Premier. — Personnel de l'Administration Centrale et de l'Agence Comptable Centrale.

§ 1. Soldes et traitements.

§ 2. Allocations pour charges de famille et indemnités de résidence.

Article 2. — Personnel du cadre permanent des Poudreries.

§ 1. Soldes et traitements.

§ 2. Allocations pour charges de famille et indemnités de résidence.

Article 3. — Main-d'œuvre.

§ 1. Salaires proprement dits.

§ 2. Primes et indemnités.

Article 4. — Matières.

§ 1. Matières premières pour la fabrication.

§ 2. Autres matières.

(6) Rapport de M. le Contrôleur Général Hervier sur les procédés comptables favorisant l'industrialisation des divers Services de la Guerre (1928).

Article 5. — Frais divers :

- § 1. Etudes. Expériences. Réparations civiles.
Indemnités non tarifées.
- § 2. Versement au fonds d'amortissement.
- § 3. Transports.

CHAPITRE II. — *Remboursement de l'avance du Trésor à court terme (loi du 30 Mars 1912, art. 7).*

CHAPITRE III. — *Remboursement des avances du Trésor pour déficit d'exploitation.*

CHAPITRE IV. — *Versement au fonds de réserve.*

CHAPITRE V. — *Versement au budget général des excédents de recettes.*

Le chapitre unique d'exploitation, groupant à la fois les dépenses de main-d'œuvre, de matières, d'entretien, de transports, est en contradiction avec la règle que « chaque chapitre ne contient que des services corrélatifs ou de même nature » (article 56 du décret de 1862).

Mais le budget général contient actuellement de telles dérogations. Il en est ainsi du chapitre 26 du budget de la Marine, normalement destiné à l'achat des matières pour l'entretien et les réparations des navires, mais qui supporte également la charge de la main-d'œuvre temporaire. Bien plus, le chapitre 37 du budget de la Guerre (Matériel des Fabrications d'Armement) supporte la plupart des dépenses d'exploitation (salaires, matières, entretien, transports, frais généraux). Enfin les crédits votés dans les comptes spéciaux servent à couvrir la quasi-totalité des dépenses d'exploitation, sans que la distinction entre celles-ci apparaisse toujours.

La seule objection que l'on puisse présenter à

ce projet de budget est qu'il paraît diminuer le contrôle du Parlement. Mais nous pensons qu'il est préférable de regarder les faits objectivement et de ne pas s'obstiner à vouloir exercer un contrôle inefficace.

§3. — *Critique de l'ouverture actuelle des crédits additionnels*

L'activité du Service est limitée par la quotité des crédits qui lui sont accordés par le Parlement. Or, la limitation des crédits a lieu par chapitre budgétaire. Si le Parlement n'entend pas réduire le nombre des chapitres du budget annexe, du moins serait-il désirable qu'il accorde au Service une certaine facilité pour obtenir les crédits supplémentaires, lorsque l'allocation de l'un des chapitres est épuisée, par défaut de prévision des commandes d'un Service consommateur, par exemple.

La longueur des délais de la procédure actuelle pour obtenir les crédits additionnels est notoire. Que ce soit par décret rendu en Conseil d'Etat pendant la prorogation des Chambres ou par vote d'un collectif pendant les sessions du Parlement, les crédits nécessaires sont rarement alloués en temps voulu. Si ce retard constitue un frein utile pour les Services dépensiers, il apporte une gêne sérieuse aux exploitations industrielles.

Il paraît donc souhaitable que le Parlement veuille reprendre la proposition que M. Clémentel avait défendue en 1911 dans son rapport, tendant à permettre l'octroi au Service des Poudres de *crédits supplémentaires par décret simple*. Le décret serait soumis à bref délai au Parlement pour ratification.

CHAPITRE III

LES FONDS SPECIAUX DU SERVICE DES POUDRES

Nous avons dit que le Parlement avait été amené à concéder au Service un certain nombre de *fonds spéciaux* : en 1911, un fonds des approvisionnements généraux, et en 1926, un fonds d'amortissement et un fonds de réserve.

Ces fonds sont indépendants des comptes de l'exploitation. Mais ils sont constamment en relations avec des comptes budgétaires : le fonds des approvisionnements généraux avec le chapitre des dépenses « Matériel » ; le fonds d'amortissement avec les dépenses de renouvellement des installations et avec l'annuité prévue au budget pour l'alimenter ; le fonds de réserve avec les dépenses de création de bâtiments et d'outillage et avec l'annuité prévue au budget pour le compléter.

Les Chefs d'Etablissement peuvent, en tant qu'Ordonnateurs, mandater des sommes à la charge de ces comptes (de trésorerie) ; il suffit que ces comptes possèdent des disponibilités. Toutes les sommes disponibles de ces fonds sont placées sans intérêt au Trésor.

L'article 34 de la loi de finances du 13 juillet 1911 a stipulé que « le compte des approvisionnements généraux du Service des Poudres, arrêté le 31 décembre de chaque année, serait joint au budget annexe (compte d'exploitation) ». L'article 60 de la

loi de finances du 29 avril 1926 a prescrit que « les comptes d'amortissement et de réserve du Service des Poudres seraient joints au bilan et communiqués chaque année aux Commissions financières des deux Chambres ».

Le Parlement exerce donc un contrôle annuel et a posteriori sur la gestion de ces différents fonds.

SECTION I

Le fonds des Approvisionnements généraux

Le fonds des approvisionnements généraux permet au Service d'acquérir dans le commerce les matières premières et objets aux meilleures conditions possibles. Il les cède ensuite sans bénéfice à l'exploitation, au fur et à mesure des besoins de celle-ci. Avec les sommes remboursées, il peut acheter de nouvelles matières et de nouveaux objets. Les opérations du fonds des approvisionnements généraux sont ainsi indépendantes du compte de l'exploitation.

Le fonds des approvisionnements généraux du Service des Poudres, qui a reçu une dotation initiale par la loi de finances du 13 juillet 1911, doit rester constant ; sa valeur ne peut être modifiée que par une loi.

Chaque Etablissement des Poudres reçoit une partie de cette dotation, suivant son importance industrielle. La dotation attribuée à chaque Etablissement doit rester constante ; elle comprend trois parts :

1° Un avoir-matières, égal à la valeur, suivant

le prix d'achat ou de revient, des approvisionnements en magasin ;

2° Un avoir-finances, égal aux fonds disponibles ;

3° La différence entre les restes à recouvrer et les restes à payer par le fonds.

Le fonds des approvisionnements généraux est donc un fonds de roulement spécialisé. Joint aux provisions versées par les Services consommateurs, il assure un fonctionnement continu de l'exploitation. Il importe qu'il possède constamment des fonds disponibles et, par suite, que l'exploitation puisse le rembourser suffisamment vite pour éviter un excès de restes à recouvrer. Cette question est liée à celle de l'ouverture des crédits additionnels, que nous avons examinée à propos du budget annexe.

En fin de commande, l'exploitation reverse l'excédent des matières aux approvisionnements généraux, de façon à n'imputer au budget des Poudres que la quantité de matières effectivement employée. Le reversement, qui a lieu au prix de facturation, constitue pour le budget annexe une recette en atténuation de dépenses, au profit du chapitre qui avait supporté initialement la dépense ; cette opération ne constitue pas une dérogation au principe de l'universalité.

En outre, au 31 décembre, les matières et objets d'approvisionnements se trouvant dans les ateliers sont décomptés et reversés en écriture au magasin. Ce versement fictif a pour but de les déduire des dépenses de l'exercice.

Le fonds des approvisionnements peut recevoir de l'exploitation des objets confectionnés, notamment des emballages ; il peut lui acheter également

des produits de démolition et des résidus de fabrication. Le remboursement a lieu par recette en atténuation de dépenses.

*La comptabilité
des matières des approvisionnements généraux*

Le compte « Approvisionnements généraux » ne détermine qu'un compte en valeur. Or, il importe de connaître les quantités disponibles dans chaque catégorie de matières ou d'objets. Depuis 1934, la comptabilité des matières des approvisionnements généraux est tenue, partie dans les Etablissements, partie dans un Centre de Mécanographie. Ce centre comporte des *machines à statistiques* et des *machines comptables*, qui permettent d'obtenir avec une grande rapidité et sans chance d'erreur les renseignements sur la situation du Service (1).

Les machines comptables sont des juxtapositions de machines à écrire et de machines à calculer.

Les machines à statistiques sont formées de groupes de trois machines, qui effectuent successivement le classement et la totalisation :

a) *Les perforatrices* traduisent les renseignements figurant sur les documents de base par l'emplacement déterminé de perforations sur une carte ;

b) *Les trieuses* permettent de prendre dans la masse des cartes perforées celles qui ont une caractéristique donnée ;

(1) Extrait de « La Mécanographie dans les Administrations » de M. le Contrôleur Général Carmille.

c) *Les tabulatrices* impriment sur un tableau le renseignement désiré, soit énumératif, soit récapitulatif.

Les attributions du Centre de Mécanographie « se limitent à la reproduction fidèle dans les comptes, qu'il coordonne et qu'il groupe, des documents qui lui sont adressés dans ce but par les Etablissements intéressés » (2). La mécanographie ne change pas les principes de la comptabilité ; elle permet simplement de multiplier le nombre de classements divers d'un même fait. Il importe donc que la pièce initiale, c'est-à-dire la carte perforée, porte des références à des classements multiples.

La mécanographie ne se borne pas d'ailleurs aux mouvements de matières ; elle est également utilisée pour le paiement des salaires et le calcul des prix de revient, qu'elle permet d'obtenir avec rapidité.

Les matières des approvisionnements généraux font chaque année l'objet d'un inventaire dont la valeur est reportée au compte général du département de la Guerre ; ce compte général est communiqué à la Cour des Comptes et au Parlement.

SECTION II

Le Fonds d'amortissement

Les immeubles, les machines et l'outillage se déprécient en vieillissant, et d'autant plus rapidement qu'on les utilise davantage. Cette dépréciation est plus ou moins rapide, suivant la nature des ins-

(2) Instruction ministérielle du 24 décembre 1936 (Bulletin Officiel du Ministère de la Guerre, partie permanente, année 1937, page 55).

tallations. A un certain moment, les réparations deviennent onéreuses et le rendement diminue. Il devient avantageux de remplacer les installations usées.

On appelle amortissement d'une installation le fait d'imputer une certaine somme, par annuités successives, jusqu'à concurrence du prix de cette installation.

L'avantage d'un tel système, en ce qui concerne le Service des Poudres, est que les dépenses de renouvellement n'affectent pas uniquement les recettes budgétaires de l'exercice au cours duquel elles sont effectuées ; la charge est répartie sur plusieurs exercices. Autrement dit, le fonds d'amortissement a pour avantage de régulariser les prix de revient.

L'article 59 de la loi de finances du 29 avril 1926 a constitué, sous le nom de *fonds d'amortissement*, un fonds destiné à supporter l'ensemble des dépenses de création et de renouvellement de l'outillage : « Les dépenses des exploitations industrielles des Poudres comprennent des annuités d'amortissement destinées à assurer les travaux de premier établissement et de renouvellement des bâtiments et de l'outillage (sous-entendu : « en service »). Les annuités successives constituent le fonds d'amortissement, placé en dépôt, sans intérêt, au Trésor, et sur lequel sont effectués les prélèvements nécessaires pour l'exécution des dépenses. En cas d'insuffisance du fonds d'amortissement, les sommes nécessaires peuvent être fournies par un prélèvement autorisé sur le fonds de réserve. »

Jusqu'à ce que le fonds d'amortissement ait été suffisamment doté, les dépenses de travaux neufs et de renouvellement des installations ont été couvertes par une subvention du budget de la guerre.

Pendant deux années, de 1926 à 1928, le budget de la Guerre a donc supporté une double charge : la subvention et l'augmentation du prix des cessions résultant de l'insertion de l'annuité d'amortissement dans les dépenses d'exploitation.

Le fonds d'amortissement doit avoir pour unique objet le remplacement des immeubles et de l'outillage « en service », c'est-à-dire le maintien de l'actif mobilier et immobilier à sa valeur initiale. Cette solution n'a été consacrée que par l'article 16 de la loi de finances du 31 mai 1933.

En principe, les amortissements sont effectués jusqu'à la période d'expiration prévue pour l'utilisation de l'installation ou de la machine, même en cas de disparition prématurée de l'objet amortissable.

Mais il faut remarquer que le fonds d'amortissement ne supporte pas les dépenses *d'entretien courant* des bâtiments et de l'outillage en service. Ces dépenses sont prévues à la charge de la section ordinaire du budget. Elles sont donc comprises dans les comptes d'exploitation et imputées aux prix de revient. La périodicité de ces dépenses ne justifie pas leur imputation au fonds d'amortissement. Ce lui-ci n'a été créé que pour éviter les à-coup sur les prix de revient ; il ne prend donc à sa charge que les dépenses imprévues (incendies, explosions...) ou les grosses réparations (dans une certaine mesure imprévues ou, du moins, non périodiques).

Le fonctionnement du fonds d'amortissement

Chaque année le mécanisme de l'amortissement donne lieu aux opérations suivantes :

1° Un crédit, constituant l'annuité d'amortissement, est ouvert dans le budget ordinaire, au

titre « Versement au fonds d'amortissement ». Ce crédit est entièrement dépensé dans l'exercice et imputé aux frais généraux du Service au moment de son mandatement ; il est d'ailleurs la seule dépense d'amortissement grevant les prix de revient.

L'annuité d'amortissement est calculée sur la valeur des bâtiments et de l'outillage en service et non encore amortis au 31 décembre de l'année précédente, augmentée de celle des installations effectuées dans l'année.

2° En cours d'exercice, l'annuité est versée, en plusieurs fractions, au fonds d'amortissement.

3° Un autre crédit est ouvert au budget extraordinaire en vue de couvrir les dépenses réelles de renouvellement des bâtiments et de l'outillage afférentes à l'exploitation industrielle. Il sert à payer les entrepreneurs et le fonds des approvisionnements généraux (pour les matériaux cédés par ce fonds). Ce crédit peut n'être pas complètement dépensé.

4° Une somme rigoureusement égale à la dépense effectuée pour le renouvellement des installations sera mandatée à la charge du fonds d'amortissement.

5° Cette somme fera recette au budget extraordinaire des recettes, au titre « Prélèvement sur le fonds d'amortissement ».

Il n'y a donc pas de prélèvement sur les bénéfices pour alimenter le fonds d'amortissement, mais un crédit prévu au budget ordinaire de l'année considérée et entièrement imputé aux prix de revient. Par contre, les dépenses réelles de renouvellement sont financées par le budget extraordinaire des recettes, par prélèvement sur le fonds d'amortissement.

Les taux d'amortissement

Si l'on estime qu'une installation doit être renouvelée au bout d'un nombre n d'années on appelle taux d'amortissement le rapport $\frac{100}{n}$. Par

exemple, si une installation doit être amortie en cinq ans, le taux d'amortissement afférent à cette installation est de 20 % ; chaque année, il faudra prélever sur les bénéfices une somme égale au cinquième du prix de l'installation (prix d'achat ou éventuellement prix de revient).

Le système d'amortissement le plus simple et qui est d'ailleurs adopté dans le Service des Poudres consiste à adopter des *taux constants*. Mais il est évident que ce système est loin de suivre les dépréciations réelles de l'immeuble ou de l'objet considéré. Par exemple, pour un immeuble, la dépréciation initiale est lente, les grosses réparations n'interviennent que tardivement. Au contraire, pour une machine, la dépréciation est rapide au début, puis devient plus lente. Il serait donc possible d'employer des *taux variables* avec le temps, soit croissants, soit décroissants, suivant la nature de l'installation à amortir. On pourrait encore employer des taux fixes, mais s'appliquant aux valeurs successives réelles des installations (c'est-à-dire la valeur initiale diminuée des amortissements déjà pratiqués). Ce dernier système a d'ailleurs l'avantage de laisser une valeur résiduaire à l'immeuble ou à la machine abandonnée.

Il est certain, d'après M. Quesnot, que le « sys-

tème le plus justifié devrait permettre de proportionner les prélèvements à la fois au travail, au rendement et à la dépréciation de la valeur vénale, tout en tenant compte des possibilités financières » (3). Il est logique, en effet, que l'amortissement d'une machine soit d'autant plus rapide qu'elle travaille davantage et que son rendement est plus élevé. Toutefois la subordination de l'importance de l'amortissement aux bénéfices, qui est parfois appliquée dans l'industrie privée, n'est pas sans inconvénients. Si elle procure l'avantage d'éviter, pendant les exercices déficitaires, les amortissements « en écritures » (c'est-à-dire le report à la charge des exercices ultérieurs qui auront réalisé des bénéfices), elle offre le grave inconvénient de fausser les prix de revient d'une façon excessive.

Les taux d'amortissement sont fixés empiriquement, puisqu'on ignore souvent la période au bout de laquelle le bâtiment ou la machine seront hors d'usage ou, du moins, seront remplacés avec avantage. Ils sont donc sujets à des révisions. Les taux d'amortissement actuellement employés par le Service des Poudres proprement dit sont les suivants :

Bâtiments en maçonnerie (pour l'adminis- tration)	3 %
Bâtiments en matériaux légers (pour l'ex- ploitation)	15 à 20 %
Machines à grand débit	20 %
Autres machines fixes	10 %
Mobiliers, machines et outillages	10 %
Appareils de fabrication dont l'usure est ra- pide	33 à 50 %

(3) Quesnot. Administration financière. Méthodes comptables et bilans (1933), page 366.

SECTION III

Le Fonds de réserve

Les sociétés industrielles ne distribuent pas, en général, tous les bénéfices qu'elles réalisent. Elles ont la prévoyance d'opérer des prélèvements sur ces bénéfices, dans le but de remédier à un déficit éventuel d'exploitation au cours des années ultérieures. L'article 38 de la loi de 1867 a même défendu aux sociétés de verser un bénéfice tant qu'un minimum de réserves, dites *réserves légales*, ne sera pas constitué : « Il est fait annuellement sur les bénéfices nets un prélèvement d'un vingtième au moins, affecté à la formation d'un fonds de réserve. Ce prélèvement cesse d'être obligatoire lorsque le fonds de réserve a atteint $1/10$ du capital social. » Mais la plupart des Sociétés constituent, dès qu'elles le peuvent, des réserves ordinaires, parfois très élevées.

La différence entre les réserves et les amortissements consiste en ce que l'amortissement est la contre-partie d'une perte réelle tandis que la réserve n'est devenue indisponible que par un moyen artificiel. « L'amortissement implique que le fonds social a été simplement maintenu à sa valeur initiale. La réserve exprime son accroissement » (4).

Les amortissements étant une charge nécessaire, on peut dire qu'ils ne constituent pas de véritables prélèvements sur les bénéfices et que, par suite ils doivent être inclus dans les dépenses d'exploitation. Les réserves deviennent, au contraire, facultatives,

(4) Quesnot. Administration Financière, Méthodes comptables et bilans » (1933), page 239.

dès que le minimum imposé par la loi est atteint ; elles constituent bien un prélèvement sur les bénéfices.

La plupart des auteurs distinguent les réserves *générales* sans affectation déterminée, des réserves *spéciales*, qui sont constituées en vue d'éventualités précises. Ce sont des réserves de ce genre qu'envisageait M. Clementel dans son rapport de 1911 sur le budget annexe des Poudres. Il en distinguait quatre pour les installations suivantes : 1) Terrains et bâtiments d'administration, 2) Bâtiments d'exploitation et machines assimilées, 3) Outillage et machines assimilées, 4) Dépenses accidentelles. Nous savons que le Sénat rejeta cette proposition.

Pendant longtemps, le Service des Poudres ne put obtenir de fonds de réserve, le Parlement étant opposé à l'ouverture de comptes spéciaux. A la suite du rapport de 1924 de M. le Contrôleur général Hervier, le Gouvernement se décida à demander au Parlement la constitution d'un fonds de réserve.

L'article 58 de la loi de finances du 29 avril 1926 décide que : « Les bénéfices industriels procurés au Service des Poudres par le prix de cession de ses produits sont versés au Trésor. Ils y constituent un fonds de réserve, destiné à supporter les déficits éventuels de l'exploitation... Lorsque l'avoir du fonds de réserve aura atteint 30 millions de francs, les excédents de recettes profiteront au budget général ».

Le fonds de réserve ne servait donc initialement qu'à couvrir des déficits éventuels de l'exploitation.

Mais, depuis l'application de l'article 16 de la loi de finances du 31 mai 1933, les dépenses de création de bâtiments et d'outillage en service sont à la charge du fonds de réserve, la seule ressource

extraordinaire du Service à ce point de vue. De ce fait, l'exploitation doit, sur les bénéfices réalisés, assurer un versement au fonds de réserve. Le versement, dont le montant est fixé par le Ministre de la Guerre, est effectué par l'Agent Comptable Central, par prélèvement sur son compte courant au Trésor. Si les bénéfices ont été assez grands pour couvrir les dépenses d'extension des installations, le fonds de réserve est donc complété à son maximum légal de 30 millions.

CHAPITRE IV

LE BUDGET ANNEXE ET LES FONDS SPÉCIAUX DU SERVICE DES ESSENCES

§ I. — *Caractères généraux de l'organisation financière du service des Essences*

Nous avons dit que le Service des Essences a été rattaché, après la Guerre de 1914, au Service des Poudres. Pendant quelques années, les opérations des deux Services restèrent mêlées. Les allocations prévues dans les différents chapitres du budget de la Guerre au titre des carburants et ingrédients pour automobiles et avions alimentaient deux chapitres de recettes du budget annexe des Poudres : le premier chapitre de recettes, placé dans la première section, concernait les consommations des troupes stationnées dans la Métropole et l'Afrique du Nord ; le second chapitre, placé dans la deuxième section, avait trait aux troupes stationnées dans les Pays Rhénans et les théâtres d'opérations extérieures. Dans chaque section un chapitre de dépenses (du même montant que le chapitre de recettes) était destiné à l'achat des matières, aux frais généraux (frais d'exploitation, transports, entretien courant) et aux constructions neuves.

A la suite de la réforme de l'organisation financière du Service des Poudres par la loi de finances du 29 avril 1926, le budget a été divisé en deux parties, relatives l'une au Service des Poudres proprement dit, l'autre au Service des Essences. Le chapitre uni-

que concernant l'exploitation du Service des Essences contenait à la fois les dépenses de personnel et de matériel.

L'application des méthodes industrielles au Service des Poudres ayant donné satisfaction, il a été proposé en 1928 de donner au Service des Essences une organisation financière analogue.

L'article 56 de la loi de finances du 30 décembre 1928 déclare : « Les prescriptions de l'article 34 de la loi de finances du 13 juillet 1911, de l'article 7 de la loi du 30 mars 1912, des articles 58, 59 et 60 de la loi de finances du 29 avril 1926 seront applicables à partir du 1^{er} janvier 1929 aux opérations effectuées par le Service des Poudres pour le ravitaillement de l'Armée, de la Marine et de l'Aéronautique, en carburants et ingrédients pour automobiles et avions, compte tenu des dispositions particulières suivantes : « Les fonds des approvisionnements généraux, fonds de réserve, fonds d'amortissement concernant ces opérations seront distincts des fonds similaires relatifs à l'exploitation industrielle du Service des Poudres. La dotation du fonds des approvisionnements généraux relative au Service des Carburants sera constituée par la valeur des approvisionnements existants dans les magasins de ce Service à la date du 31 décembre 1928. Le montant maximum du fonds de réserve ne pourra excéder 20 millions de francs ».

Ainsi le Service des Essences possède actuellement une organisation financière complètement indépendante de celle du Service des Poudres proprement dit. Nous allons examiner sommairement le budget et les fonds spéciaux du Service des Essences, en indiquant les quelques points où l'organisation diffère de celle du Service des Poudres.

§ 2. — *Le budget du Service des Essences*

Le budget du Service des Essences a une texture analogue à celle du Service des Poudres proprement dit. Il comporte cependant quelques chapitres en moins. Cette diminution tient à ce que le chapitre « Matériel » du Service des Essences groupe des dépenses qui font l'objet de chapitres divers dans le budget du Service des Poudres. Les crédits relatifs au personnel et aux indemnités de ce personnel ont été mises à part en 1935. Mais nous avons indiqué notre point de vue à propos du budget des Poudres.

L'exécution et le contrôle du budget du Service des Essences obéissent aux mêmes règles que celles du budget des Poudres. Notamment les opérations sont centralisées par l'Agent Comptable Central du Service des Poudres.

De plus, le Service des Essences exige, comme le Service des Poudres, des provisions préalables des 11/12 sur le montant des cessions.

§ 3. — *Les fonds spéciaux du Service des Essences*

A. — Le fonds des approvisionnements généraux

Le Service des Essences a été doté par la loi de finances du 30 décembre 1928 d'un fonds des approvisionnements généraux, qui devait être constitué par la valeur des approvisionnements existants dans les magasins du Service des Essences à la date du 31 décembre 1928. Cette valeur ayant été inférieure au montant fixé par la loi de 1928, la loi de finances du 31 Mars 1930 a autorisé un pré-

lèvement sur les bénéfices du Service des Poudres pour compléter le fonds des approvisionnements généraux du Service des Essences.

Une partie de la dotation est répartie entre les Etablissements des Poudres auxquels sont rattachés les Centres de ravitaillement en Essences dans la Métropole et les Centres de ravitaillement dans les territoires d'Outre-mer. Le surplus constitue un fonds commun pour parer à une insuffisance accidentelle de la dotation d'un ou de plusieurs Etablissements.

B. — Le fonds d'amortissement

Le fonds d'amortissement du Service des Essences a pour but de permettre le renouvellement des bâtiments, de l'outillage et des emballages. A cet effet, il est versé au fonds d'amortissement une annuité, qui est incluse dans les dépenses d'exploitation. Le versement de l'annuité est effectué en plusieurs fois en cours d'exercice, mais le prélèvement sur le fonds n'est opéré qu'en fin d'exercice, lorsque le montant des dépenses de renouvellement est connu exactement.

Pour assurer la première mise du fonds d'amortissement, le Parlement a voulu éviter la subvention du budget général, qui détermine une double charge aux Services consommateurs, puisque l'annuité d'amortissement grève les prix de revient. La première mise a été réalisée par un prélèvement sur les bénéfices du Service des Poudres.

C. — Le fonds de réserve

La loi de finances du 30 décembre 1928 a instauré un fonds de réserve spécial au Service des

Essences ; ce fonds doit être constitué, comme celui du Service des Poudres, par prélèvement sur les bénéfices industriels du Service des Essences, jusqu'à un maximum de 20 millions.

Mais, pour ne pas surcharger les crédits des Départements ministériels consommateurs (par subvention ou majoration du prix des cessions), le Parlement a admis, à titre exceptionnel, que la première dotation du fonds de réserve du Service des Essences ferait appel aux bénéfices du Service des Poudres.

Depuis l'application de la loi de finances du 31 mai 1933, le Service des Essences doit, comme le Service des Poudres, pourvoir aux créations d'installations nouvelles par prélèvement sur le fonds de réserve. Le prélèvement prévu au budget n'est opéré effectivement qu'en fin d'exercice lorsque le montant des travaux neufs est connu exactement.

CHAPITRE V

LES RELATIONS DU SERVICE DES POUDRES AVEC LE TRÉSOR PUBLIC

Nous avons indiqué que le Trésor public était amené à consentir au Service des Poudres des avances dans deux cas bien déterminés :

1° En fin d'année, pour permettre au Service d'équilibrer son budget, le Trésor accorde une avance à court terme, égale au montant des produits fabriqués et non livrés et des produits en cours de fabrication au 31 décembre ;

2° En cas de déficit d'exploitation, il consent une avance à plus long terme et remboursable dès qu'un exercice le permettra. Cette dernière avance n'est pas susceptible de porter intérêt, contrairement à l'avance analogue consentie à l'Administration des P.T.T.

Mais le Trésor n'est pas autorisé, en principe, à accorder des avances remboursables en cours d'exercice, pour augmenter momentanément les disponibilités du Service.

Le Trésor remplit une autre fonction bancaire pour le Service des Poudres. Il est chargé, en effet, de procéder aux paiements et recouvrements pour le compte du Service, d'après les ordres de l'Agent Comptable Central, auquel incombe la responsabilité de ces opérations. Les sommes mises en jeu par ces paiements et recouvrements intéressent :

d'une part, les *comptes budgétaires*, tenus par article du budget annexe ; d'autre part, les *comptes de trésorerie*, appelés ainsi du fait que les sommes dont ils sont composés ne concernent pas des réalisations budgétaires.

Les comptes de trésorerie du Service peuvent être groupés de la manière suivante :

1° *Comptes d' « attente »*, qui sont réglés par exercice au profit du budget. Ce sont les provisions versées par les Services consommateurs et les recettes en atténuation de dépenses.

2° *Comptes de « substitution »*, prenant les charges du budget à la clôture de l'exercice : restes à payer, restes à recouvrer, excédents à rembourser à la clôture de l'exercice.

3° *Comptes de « réserve »* : fonds de réserve et fonds d'amortissement, pour le Service des Poudres et le Service des Essences.

4° *Compte financier des approvisionnements généraux*, qui permet de déterminer les fonds disponibles sur la dotation (pour chaque Service).

5° Enfin, le *compte courant du Trésor public*. Ce compte, tenu dans les écritures de l'Agent Comptable Central, doit être en permanence créditeur, grâce :

1° à l'excédent des provisions versées par les Services consommateurs sur le montant des dépenses de fabrication ;

2° aux soldes positifs des principaux comptes de trésorerie (« Approvisionnements Généraux », « Fonds de réserve », « Fonds d'amortissement ») ;

3° à l'avance à court terme du Trésor, en fin d'année.

TITRE III

LA COMPTABILITÉ INDUSTRIELLE DU SERVICE DES POUDRES - LES COMPTES DE RÉSULTATS LE PRIX DE REVIENT

CHAPITRE PREMIER

LA COMPTABILITE INDUSTRIELLE DU SERVICE DES POUDRES

SECTION I

Historique

L'article 35 de la loi de finances du 13 juillet 1911 décide « qu'il sera produit, à l'appui du compte définitif de chaque exercice, un bilan par actif et passif de l'ensemble du Service des Poudres et Salpêtres ainsi que des opérations de chaque Etablissement ».

L'article 37 de la même loi déclare : « Des règlements ou arrêtés, concertés entre le Ministre de la Guerre et des Finances, détermineront les conditions d'application des articles 32 à 36 de la présente loi et notamment les règles de la comptabilité spécialement applicables aux opérations du budget annexe des Poudres et Salpêtres, aux approvisionnements généraux et au bilan ».

Le Parlement entendait par là que le Service

adopte une comptabilité en partie double, qui permettrait de déterminer un bilan annuel. Mais, en fait, l'arrêté interministériel (Guerre-Finances) du 26 août 1911 sur la comptabilité-finances et l'instruction du 28 juin 1912 sur la comptabilité des matières du Service se bornèrent à tenir compte des particularités du budget annexe.

Pendant la Guerre, en 1917, M. Loucheur, Ministre de l'Armement et des Fabrications de Guerre, mit en essai dans les Etablissements des Poudres une comptabilité synthétique en partie double qui tirait des renseignements de la comptabilité administrative en vue de calculer les prix de revient.

Le 1^{er} janvier 1919, M. Loucheur, Ministre de la Reconstruction industrielle, constituait une Commission, chargée de procéder à une mise au point et d'élaborer des textes en vue de l'application générale des nouvelles méthodes de comptabilité dans les Etablissements de l'Artillerie et des Poudres.

La Commission de 1919 ne voulut ni supprimer ni modifier en ses points essentiels la comptabilité administrative ; elle proposa seulement d'en extraire les données nécessaires à l'établissement des comptes industriels. Elle estimait, en effet, indispensable que la nouvelle comptabilité industrielle s'appuyât sur des éléments authentiques, enregistrés et vérifiés. Le brusque établissement de la comptabilité industrielle aurait, en outre, exigé un personnel spécial, au courant des procédés comptables de l'industrie privée.

Pour ces raisons, la Commission de 1919 décida l'adoption d'une comptabilité synthétique, s'appuyant sur les registres réglementaires de la comptabilité administrative. Les principes de la comptabilité industrielle étant posés, leur application fit

l'objet de l'instruction du 12 mai 1919 pour les Etablissements constructeurs de l'Artillerie et de l'instruction du 28 juillet 1919 pour les Etablissements des Poudres.

L'instruction du 28 juillet 1919 comportait des divergences avec l'arrêté du 26 août 1911 et l'instruction du 28 juin 1912. Mais ces divergences ne furent pas aplanies immédiatement et il en résulta des difficultés d'application de la comptabilité industrielle.

En 1923, une nouvelle Commission fut instituée pour concilier l'instruction de 1919 avec les anciennes. A la suite des conclusions de la Commission, l'instruction du 28 juin 1912 fut remplacée par l'instruction du 26 décembre 1924; celle de 1919 a été remplacée par l'instruction du 15 décembre 1927 sur la comptabilité industrielle.

Un Service Centralisateur de la Comptabilité industrielle a été créé en 1925 à la Direction des Poudres.

La comptabilité industrielle du Service des Essences n'a été mise en application que lorsque celle du Service des Poudres a été au point. L'instruction du 8 janvier 1929 est calquée sur celle du 15 décembre 1927, mais adaptée à l'organisation particulière du Service des Essences. Les écritures sont distinctes de celles du Service des Poudres.

La loi de finances du 29 avril 1926 (article 60) a décidé que le compte « Profits et pertes » de l'exploitation industrielle serait annexé au bilan annuel du Service des Poudres. Ces documents sont communiqués, chaque année, aux Commissions financières des deux Chambres. Cette prescription s'applique également au Service des Essences.

SECTION II

Coexistence de la comptabilité administrative et de la comptabilité industrielle

La mise en application de la comptabilité industrielle n'a pas pour effet d'entraîner la suppression de la comptabilité administrative. Les objets de ces deux comptabilités sont, en effet, différents.

La comptabilité industrielle permet de suivre la marche de l'exploitation et de calculer des prix de revient corrects,

Ce n'est pas que la comptabilité administrative soit impuissante à donner une idée du fonctionnement de l'exploitation. Elle consiste à enregistrer, au cours de l'exercice, les recettes et les dépenses du Service dans des comptes budgétaires, tenus par article du budget annexe. La mise en parallèle des recettes et des dépenses effectuées pendant l'exercice constitue le *compte d'exploitation*.

Mais le gain ou la perte résultant de ce compte d'exploitation n'est qu'un résultat brut, car la comptabilité administrative n'enregistre les faits de la comptabilité industrielle qu'avec un décalage de dates. Les comptables ne peuvent, en effet, opérer l'imputation aux comptes budgétaires que lorsqu'ils possèdent une pièce justificative réglementaire, donc un certain temps après l'exécution de l'opération. Cette prescription est de nature à provoquer une notable différence entre le compte d'exploitation et le compte « Profits et pertes ». La justification de cette différence est d'ailleurs donnée dans un tableau joint au bilan.

Mais si la comptabilité administrative ne peut

donner qu'un reflet du résultat financier du Service, elle présente un avantage sur la comptabilité industrielle. Tandis que celle-ci est une comptabilité « morale », la comptabilité administrative est, avant tout, destinée à vérifier l'emploi des crédits et des matières mis à la disposition des Ordonnateurs. Ce contrôle préventif est primordial et il a été maintenu pour les Offices Industriels qui ont été cependant affranchis des règles de la comptabilité publique. Il est donc essentiel de maintenir la coexistence de la comptabilité industrielle et de la comptabilité administrative.

Conséquences de la coexistence de la comptabilité industrielle et de la comptabilité administrative

Les registres administratifs, devant servir de base aux écritures de la comptabilité industrielle, ont été complétés. Il a fallu, en outre, créer de nombreux relevés. Enfin, la superposition des deux comptabilités entraîne quelques difficultés. La comptabilité industrielle est tenue, en effet, par année de calendrier, la comptabilité administrative par exercice. Au 31 décembre, les écritures de la comptabilité industrielle et celles de la comptabilité budgétaire présentent donc des différences sensibles. Nous avons dit que les restes à payer ou à recouvrer étaient placés hors du budget dans des comptes de substitution, qui se solderont au fur et à mesure des opérations de règlement.

SECTION III

Les comptes industriels du Service des Poudres

Le système de comptabilité employé dans les Etablissements des Poudres repose sur une centralisation complète. Comme les comptes tenus dans un Etablissement sont très nombreux, les comptes d'exploitation notamment, du fait que la division des fabrications et celle des frais généraux est très poussée, il a fallu créer des *comptes généraux*, groupant les comptes particuliers de même nature. Ces comptes généraux peuvent se diviser en comptes d'exploitation (1) et en comptes de richesse ; mais ces comptes ont des relations entre eux.

La Direction du Service des Poudres centralise la comptabilité industrielle des Etablissements. Dans ce but, elle tient un certain nombre de comptes en correspondance avec ceux des Etablissements des Poudres. Il importe peu pour elle de savoir dans quels comptes intermédiaires les crédits sous-délégués aux Etablissements seront passés avant d'être traduits en résultats. La comptabilité de la Direction des Poudres est organisée comme si le Service Central ignorait les comptes d'exploitation intermédiaires des Etablissements producteurs.

Il est tenu, en outre, un Journal et un Grand Livre. Le Journal résume par Etablissement les opérations de recettes et de dépenses (crédits sous-délégués, recettes accessoires, recettes du fonds d'amor-

(1) Nous examinerons les comptes d'exploitation à propos de l'étude du prix de revient de fabrication des poudres.

tissement, cessions intérieures, cessions de produits fabriqués, etc...). En fin d'année les opérations complémentaires y sont inscrites (transfert de travaux de construction aux comptes d'immobilisation, amortissements, avances du Trésor, frais à répartir, etc...).

Le Grand Livre indique la position générale de chaque compte et la position particulière de l'Etablissement. De nombreux comptes se balancent en fin d'année. Seuls restent les soldes des comptes de résultats et de certains comptes de richesse, qui permettent d'établir le bilan du Service.

CHAPITRE II

LES COMPTES DE RÉSULTATS DU SERVICE DES POUDRES PROPREMENT DIT

Les comptes de résultats du Service des Poudres donnent la situation financière du Service. Ces comptes sont le bilan et le compte « Profits et pertes » (faisant connaître les bénéfices de l'année). Nous avons estimé qu'il était inutile d'exposer le bilan et le compte « Profits et pertes » d'un Établissement : la seule différence consiste en des comptes d'ordre, qui disparaissent dans le bilan général du Service des Poudres.

SECTION I

Le bilan du Service des Poudres proprement dit

Le bilan présenté par le Service étant un bilan d'exploitation, les comptes (créanciers et débiteurs) sont rangés suivant leur degré de liquidité à la date du 31 décembre. On distingue ainsi : d'une part, l'actif immobilisé, l'actif engagé, l'actif réalisable à bref délai et l'actif disponible ; d'autre part, le passif non exigible, le passif exigible à moyen terme et le passif exigible à court terme. Nous donnons la présentation des différents postes du bilan, tel que celui-ci est publié depuis quelques années.

ACTIF :

I. — *Actif Immobilier.*

Installations en service :

Terrains
Bâtiments
Mobiliers, machines, outillage
Travaux de construction (en cours d'exécution)
Éléments détruits et non encore amortis

II. — *Actif engagé.*

Marchandises en magasin
Produits fabriqués et non livrés et produits
en cours de fabrication

III. — *Actif réalisable.*

Trésor public, s/c courant

IV. — *Actif disponible.*

Recettes accessoires du budget recouvrées
dans l'exercice
Fonds d'amortissement
Fonds de réserve

PASSIF :

I. — *Capital.*

Capital-immobilisations
Dotation du fonds des approvisionnements
généraux

II. — *Réserves.*

Réserves légales
Participation du fonds de réserve aux créations
de bâtiments et d'outillage

III. — *Amortissements.*

Amortissement des installations en service
(n° année)

IV. — *Passif exigible à court terme.*

Avance du Trésor de l'exercice à rembourser sur l'exercice suivant

V. — *Profits et pertes.*

Produits de la location ou de la vente d'éléments de l'actif immobilisé (1)
Produits de la vente de vieilles matières et d'objets inutiles au Service (2)
Bénéfices industriels proprement dits de de l'exercice

(1) Correspond aux recettes accessoires cumulées du fonds d'amortissement.

(2) Correspond aux recettes accessoires du chapitre 2 du budget des recettes de l'exercice, y compris les restes à recouvrer des exercices précédents.

§ 1. — *L'actif*

I. *L'actif immobilisé* comprend les installations « en service », c'est-à-dire : a) les terrains, b) les bâtiments, c) les machines et l'outillage, d) les travaux de constructions neuves (en cours d'exécution), e) enfin les éléments détruits et non amortis, conformément à ce que nous avons indiqué à propos du fonds d'amortissement.

II. *L'actif engagé* comprend : a) les approvisionnements généraux en magasin ;

b) les produits fabriqués non livrés ;

c) les fabrications (produits en cours d'exécution).

Les matières et objets existant aux magasins et ateliers sont évalués au prix d'achat et les gros approvisionnements à un prix révisé chaque semestre. Les produits fabriqués non livrés sont évalués aux

prix de prévision fixés trimestriellement par les différents Etablissements. Enfin, l'évaluation des produits en cours de fabrication a lieu en dissociant fictivement les éléments du prix de revient de ces produits. Les matières premières qui y sont incorporées sont décomptées au prix facturé par les approvisionnements généraux. Quant à la main-d'œuvre et aux frais généraux, on en détermine d'abord le prix par kilogramme de produit fini, puis on sépare les produits en cours suivant un certain nombre de phases de transformations et l'on détermine pour chaque phase un coefficient d'avancement (entre 0 et 1) par rapport au produit terminé.

III. *L'actif réalisable* figure dans le bilan sous le titre « *Trésor public, s/c courant* ». Ce compte, dont le développement se trouve dans les documents annexés au bilan, comprend des restes à recouvrer, tant au titre des recettes principales (cessions des produits terminés), qu'au titre de l'exploitation (remises de l'exploitation aux approvisionnements généraux), des approvisionnements généraux (cessions des approvisionnements généraux à l'exploitation et non remboursées), du fonds d'amortissement (recettes accessoires) et des recettes accessoires du budget annexe.

Toutefois le compte « *Trésor public, s/c courant* » comprend, non seulement des restes à recouvrer, mais encore :

- a) des fonds disponibles spécialisés (approvisionnements généraux) ;
- b) des restes à payer ;
- c) enfin, le solde du compte de l'exploitation (différence entre les recettes et les dépenses budgétaires).

Ce compte présente l'avantage de réaliser une contraction des éléments du bilan ; son appellation se justifie par le fait que tous les éléments se rapportent soit à des fonds déposés au Trésor, soit à des opérations qui seront réglées par celui-ci. Mais ce compte n'indique nullement la situation du Service des Poudres proprement dit vis-à-vis du Trésor ; il est essentiellement différent du compte de même nom, tenu dans les écritures de l'Agent Comptable Central des Poudres.

IV. *L'actif disponible* comprend :

- 1° les recettes accessoires du budget des Poudres ;
- 2° l'avoir du fonds d'amortissement ;
- 3° l'avoir du fonds de réserve.

Nous avons dit qu'il y avait des fonds disponibles (des approvisionnements généraux) dans le compte « Trésor public, s/c courant ».

§ 2. — *Le passif*

I. *Le passif non exigible* est subdivisé en capital, réserves et amortissements.

A) *Le capital* du Service est constitué : 1° par la valeur des installations « en service » au 1^{er} janvier 1928 ; 2° par la dotation des approvisionnements généraux.

Depuis 1928, le compte « Capital » est constant, en principe. La comparaison des bilans montre cependant des variations d'une année à l'autre. Ces variations tiennent à deux causes :

- a) la séparation des installations « en service »

et des installations « réservées » est extrêmement délicate ;

b) la dotation du fonds des approvisionnements généraux du Service peut être modifiée.

B) *Les réserves* comprennent :

a) la réserve légale (30 millions) ;

b) la participation du fonds de réserve aux créations de bâtiments et d'outillage. Quelles que soient les fluctuations de ce compte, la somme de 30 millions doit figurer au passif, la contre-partie se trouvant à l'actif : 1° dans les fonds disponibles ; 2° dans l'augmentation de valeur des immobilisations créées.

C) *Les amortissements.*

Le compte « Amortissement des installations en service » (même année) représente le total cumulé depuis 1926 des amortissements effectués sur les immobilisations en service. Ce jeu d'amortissements s'appelle méthode de la fiction simultanée d'actif et de passif. L'avantage de ce compte est de faire apparaître par une simple lecture le montant des amortissements qui ont été appliqués aux immobilisations. Si ce compte n'existait pas et si chaque année on déduisait de la valeur des immobilisations le montant de l'annuité, il faudrait remonter jusqu'au premier bilan pour avoir le total des amortissements réalisés. Lorsque certaines installations sont complètement amorties, on peut solder le compte « Immobilisations » par le compte « Amortissements ».

Il est possible de trouver une corrélation entre la valeur des installations en service à la date d'éta-

blissement du bilan et le compte « Capital-Immobilisations », compte tenu de la participation du fonds de réserve à la création des installations, de la situation du fonds d'amortissement et des amortissements effectués (total des annuités cumulées depuis 1926).

ACTIF :

Valeur des installations en service.....
Avoir du fonds d'amortissement
Restes à recouvrer sur le fonds d'amortissement

PASSIF :

Capital-Immobilisations
Amortissements (total cumulé depuis 1926)
Participation du fonds de réserve à la création d'installations (année précédant celle du bilan)
Participation du fonds de réserve à la création d'installations (année du bilan), (prélèvement sur le fonds de réserve et non encore remboursé)
Produit de la location ou de la vente d'éléments de l'actif immobilisé (recettes accessoires du fonds d'amortissement)

II. *Le passif exigible à court terme* comprend l'avance à court terme du Trésor, égale à la valeur des produits fabriqués non livrés et des produits en cours de fabrication au dernier jour de l'année (valeur qui figure à l'actif pour le même montant).

§ 3. — *Date de l'établissement du bilan*

Le bilan du Service des Poudres n'est établi que vers le milieu de l'année suivante. Les causes de ce retard sont nombreuses :

1° Il faut procéder à l'inventaire des produits terminés et non livrés ou en cours de fabrication au 31 décembre, pour déterminer l'avance à court terme du Trésor.

2° Il faut effectuer l'inventaire des matières en magasins (approvisionnements courants) au 31 décembre.

3° Il faut ajuster les provisions versées par les Services consommateurs avec les cessions faites par le Service des Poudres.

4° Il faut une connaissance exacte des paiements et recouvrements effectifs, c'est-à-dire contrôlés par le Trésor, en vue de déterminer les restes à payer ou à recouvrer. Or les ordres de reversement ont lieu jusqu'à la fin du mois de mai, le Caissier-Payeur Central n'a cette situation que dans le mois de juin et, par suite, l'Agent Comptable Central du Service des Poudres ne peut connaître sa situation vis-à-vis du Trésor qu'en juillet.

Par suite, le compte d'exploitation, qui représente la différence entre les recettes et les dépenses budgétaires, n'est connu qu'après la clôture des opérations de l'exercice, c'est-à-dire vers la fin juillet.

SECTION II

Les bénéfices du Service des Poudres

Les bénéfices du Service des Poudres sont donnés par le compte « Profits et pertes ». Celui-ci est divisé en trois parties : 1° Location ou vente d'immeubles ou d'outillage soumis à amortissement (recettes accessoires du fonds d'amortissement) ;

2° vente de matières, d'objets et de résidus inutilisables pour le Service (recettes accessoires du budget des Poudres) ;

3° bénéfices industriels proprement dits de l'exercice (différence entre les prix de cession et les prix de revient).

Le montant des bénéfices réalisés dans l'année par le Service des Poudres proprement dit est indiqué par le solde créditeur du compte « Profits et pertes ». Il peut être retrouvé grâce au développement du compte « Trésor public, s/c courant ». Il faut ajouter au compte de l'exploitation (différence entre les recettes et les dépenses budgétaires réalisées), les restes à recouvrer et déduire les restes à payer au titre de l'exploitation.

Jusqu'en 1926, le Service des Poudres n'avait pas usé de la faculté de réaliser les bénéfices que prévoyaient les articles 21, 24 et 28 de l'arrêté du 26 août 1911 ; il considérait que les prix de cession devaient être rigoureusement égaux aux prix de revient. Cette interprétation avait l'inconvénient de reporter la liquidation définitive des cessions à la date où les prix de revient exacts sont connus, c'est-à-dire quelques mois après la fin de l'exercice. Le budget des Poudres présentait donc un équilibre parfait entre ses recettes et ses dépenses.

M. le Contrôleur Général Hervier, dans son rapport de 1924, insista pour que la possibilité de réaliser des bénéfices fut clairement indiquée. Envisageant le cas des autres budgets annexes (Monnaies, Imprimerie Nationale, Chemins de fer de l'Etat (1), P.T.T...), il faisait remarquer que ceux-ci prévoyaient des excédents de recettes ou de dé-

(1) Avant 1926.

penses. Certes, ces derniers Services industriels ont surtout des relations avec le public, suivant des tarifs fixés à l'avance. S'il est possible de changer ces tarifs pour l'avenir, il est impossible d'envisager une modification du prix des services déjà effectués.

Or, bien que le Service des Poudres n'ait comme principaux clients que des Services publics, il paraissait contraire à une bonne gestion d'imposer, en fin d'exercice, aux Services consommateurs des augmentations appréciables des prix de cession. D'autre part, les délais assez longs nécessaires pour calculer les prix de revient n'étaient pas sans gêner les prévisions de dépenses des Services consommateurs (qui fonctionnent tous dans le cadre budgétaire).

Finalement, l'article 58 de la loi de finances du 29 avril 1926, en instituant un fonds de réserve, a admis un écart entre les prix de cession fixés au début de l'exercice et les prix de revient réels.

L'article 3 du décret du 25 janvier 1928 déclare que la Commission chargée d'examiner les prix de cession au début de chaque année tient compte dans ses propositions :

« des prix de revient connus » ;

« de la tendance à la hausse ou à la baisse de leurs éléments, d'après les circonstances économiques, et notamment le taux des salaires, les cours des matières premières et l'importance des stocks constitués dans les Etablissements des Poudres » ;

« des cours des produits similaires en France et à l'Etranger » ;

« d'un pourcentage normal de bénéfices à réaliser en vue d'alimenter le fonds de réserve et de parer aux insuffisances accidentelles d'exploitation. »

Mais il importe que le Service des Poudres ne

réalise que des bénéfices modérés sur les Services consommateurs de la Défense Nationale.

Quant aux prix de cession à l'Administration des Finances, l'article 3 du décret de 1928 décide qu' « ils tiennent compte des charges qui viennent grever l'industrie privée et qui n'apparaissent pas directement au budget de l'Etat (impôts, assurances, intérêt du capital engagé...) ». Or, ces charges ne sont pas supportées par le Service des Poudres ; elles constituent des frais d'ordre, que nous examinerons dans l'étude du prix de revient. Il est sans inconvénient que le Service des Poudres réalise ce bénéfice net sur les cessions à l'Administration des Finances.

On pourrait concevoir que l'Administration des Contributions indirectes perçoive le montant de ces frais en sus du produit du monopole fiscal ; l'ensemble de ces ressources tomberait immédiatement dans les Caisses du Trésor. Mais nous estimons qu'un tel procédé doit être écarté, car il risquerait de priver le fonds de réserve du Service des Poudres de ressources importantes. Si le fonds de réserve n'a pas encore eu à couvrir de déficits d'exploitation, par contre, il est tenu, depuis 1933, de pourvoir aux dépenses d'installations neuves. Il est nécessaire de maintenir les bénéfices à un niveau suffisant pour alimenter le fonds de réserve, devenu une véritable « masse des bâtiments et de l'outillage », ainsi que M. Clémentel l'avait proposé en 1911 et le Gouvernement en 1922.

CHAPITRE III

LES COMPTES DE RÉSULTATS DU SERVICE DES ESSENCES

Le Service des Essences ayant reçu par la loi du 30 décembre 1928 une organisation financière et comptable analogue à celle du Service des Poudres, les comptes tenus dans les Centres de ravitaillement en essences et à l'Administration Centrale (Service des Essences) conduisent à un bilan et à un compte « Profits et pertes » qui présentent des analogies avec ceux du Service des Poudres.

SECTION I

Le bilan du Service des Essences

La contexture du bilan présente cependant certaines divergences avec celle du Service des Poudres. Nous donnons ci-dessous la présentation du bilan du Service des Essences.

A C T I F

I. — Immobilisations en service :

Terrains
Bâtiments
Machines, réservoirs et installations fixes
Outillage et machines mobiles. Mobilier..
Chalands-citernes et wagons-citernes
Véhicules automobiles
Emballages
Travaux de constructions en cours

II. — Valeurs engagées :

Magasins des approvisionnements, généraux
Magasins de l'exploitation (produits terminés et non livrés)

III. — Valeurs réalisables à délai rapproché :

Créances à recouvrer au titre des recettes directes :
sur les Services cessionnaires.....
sur le fonds d'amortissement
sur le budget de la Guerre (avances pour travaux de la Défense Nationale)
sur le fonds de réserve

Créances à recouvrer au titre :

du fonds d'amortissement
des approvisionnements généraux .
de l'exploitation
des recettes accessoires

IV. — Valeurs disponibles :

Agent Comptable Central :

S/C Chapitres
S/C Approvisionnements généraux..
S/C Fonds d'amortissement
S/C Recettes accessoires (Exercices antérieurs.
S/C Recettes directes
S/C Réserves

PASSIF

I. — Capital :

Apport de l'Etat commanditaire

II. — Amortissements :

Amortissement des installations en service

III. — Réserves :

Réserves constituées

Participation du fonds de réserve à la
création d'immobilisations

IV. — Dettes envers les tiers :

Service Central, S/C Chapitres :

Crédits sous-délégués (Exercice) ...

Crédits sous-délégués (Exercices an-
térieurs)

Restes à payer au titre :

des approvisionnements généraux..

de l'exploitation

du fonds d'amortissement

du fonds de réserve

V. — Profits et pertes :

Bénéfice industriel :

1^{re} partie. Recettes directes.....

2^e partie. Recettes accessoires :

Exercice

Exercices antérieurs

§ 1. — L'actif

1° *L'actif immobilisé* comprend : les installa-
tions en service et les travaux de construction en
cours, des chalands et des wagons-citernes, enfin des
emballages.

2° *L'actif engagé* est constitué par les approvi-
sionnements en magasin et les produits condition-
nés qui n'ont pu être livrés le 31 décembre. Les
produits non livrés sont acquis fictivement par le
Trésor, en fin d'exercice, au moyen d'une avance

à court terme (qui figure au passif pour le même montant).

3° *L'actif réalisable* comprend les créances à recouvrer, soit au titre des recettes directes, soit au titre : du fonds d'amortissement, des approvisionnements généraux, de l'exploitation ou des recettes accessoires.

4° *L'actif disponible* est constitué par les fonds disponibles à la date du 31 décembre, au titre des différents comptes de la gestion du budget annexe.

§ 2. — *Le passif*

1° *Le passif non exigible.*

A) *Le capital* comprend : a) la valeur des immobilisations remises au Service des Essences à la date du 1^{er} janvier 1929 ; b) la dotation des approvisionnements généraux.

De même que pour le Services des Poudres, ce poste doit rester, en principe, constant. Mais il peut varier, d'une part, lorsqu'il se produit un changement entre les installations « réservées » et les installations en service, d'autre part, lorsque la dotation des approvisionnements généraux vient à être modifiée.

Nous signalons que les immobilisations prises en charge avant le 1^{er} janvier 1929 avaient fait l'objet d'une estimation. « Il a paru rationnel de revaloriser ces immobilisations à leur valeur de remplacement et de pratiquer l'amortissement sur cette valeur » (1).

(1) M. Bernier, Rapport n° 1281, portant fixation du budget général de l'exercice 1937 (Guerre, Défense des Territoires d'Outre-Mer, Poudres), page 332.

B) Les *amortissements* comprennent le total cumulé depuis 1929 des sommes prélevées sur le fonds d'amortissement du Service des Essences pour renouveler les installations et particulièrement les emballages.

C) Les *réserves* sont constituées : d'une part, par la réserve légale ; d'autre part, par la participation du fonds de réserve aux créations de bâtiments et d'outillage.

2° *Le passif exigible à court terme : dettes envers les tiers*

A) Le compte « Service Central, s/c Chapitres » figure dans cette rubrique, parce que les crédits sous-délégués aux Etablissements constituent une dette à l'égard du Trésor ; cette dette s'éteint au fur et à mesure que le Service perçoit les recettes d'exploitation. Les crédits non utilisés du compte « Agent Comptable Central, s/c Chapitres », figurant à l'actif, sont annulés en fin d'exercice, de sorte que le solde du compte « Service Central, s/c Chapitres » fournit exactement les dépenses d'exploitation.

Cette rubrique comprend encore :

B) des restes à payer à l'exploitation et aux différents fonds du Service des Essences (notamment entre l'exploitation et les approvisionnements généraux) ;

C) l'avance à court terme du Trésor (valeur des produits conditionnés et non livrés au 31 décembre).

SECTION II

Les bénéfices du Service des Essences

Les bénéfices du Service des Essences sont donnés directement par le compte « Profits et pertes ». Le montant des bénéfices peut être retrouvé grâce aux postes indiqués dans l'actif et le passif du bilan. Il faut ajouter au compte d'exploitation (différence entre les recettes et les dépenses budgétaires réalisées) les restes à recouvrer et déduire les restes à payer au titre de l'exploitation.

Les prix de cession des essences ne sont pas soumis à une Commission consultative où entrent les représentants des Services consommateurs. Ces prix sont fixés par le Ministre (Service des Carburants), mais il n'est pas nécessaire que les Services cessionnaires interviennent. En effet, comme le Service des Carburants ne jouit pas du monopole de vente, il est facile de comparer ses prix de cession aux prix commerciaux ; il suffit d'ajouter aux prix de cession les frais généraux d'ordre (intérêt du fonds de roulement, intérêt du capital engagé, certains impôts) que ne paye pas le Service des Essences. Cependant toutes les taxes sont effectivement payées par le Service des Essences (droits de douane, taxe de circulation, etc.).

Les prix de cession varient suivant le lieu, le mode de livraison et la distance aux Centres de ravitaillement ou aux dépôts d'essences. Le Service des Carburants a voulu, en effet, essayer de donner à ses prix de cession une allure commerciale.

Comme pour le Service des Poudres, il importe que le Service des Carburants puisse réaliser des bénéfices suffisants en vue d'alimenter le fonds de réserve, devenu une masse d'installations et d'emballages. Il est nécessaire cependant de les limiter pour ne pas imposer une trop lourde charge aux Départements de la Défense Nationale. En effet, lorsque le fonds de réserve est porté à son maximum (20 millions), le Parlement décide l'affectation de l'excédent des bénéfices et normalement cet excédent tombe dans les caisses du Trésor.

CHAPITRE IV

ÉTUDE DU PRIX DE REVIENT DE FABRICATION DES POUDRES

Le calcul du prix de revient a pour but d'assurer au Chef d'entreprise des bénéfices suffisants à la rémunération normale des capitaux engagés. Il doit aussi permettre de comprimer le plus possible les dépenses. Si, pour satisfaire à la première condition, il est suffisant de connaître le montant global des dépenses, par contre, pour la seconde condition, il est nécessaire de décomposer le prix de revient, non seulement par éléments (matières premières, main-d'œuvre et masse des frais généraux), mais encore par stade de fabrication.

Les Services industriels de l'Etat n'ont pas de capitaux à rémunérer. Le calcul du prix de revient n'est cependant pas inutile, même pour le Service des Poudres qui profite d'un monopole, car il sert de base à l'établissement du prix de cession. L'obtention de prix de revient aussi exacts que possible nécessite la tenue d'une comptabilité industrielle en partie double, la comptabilité administrative étant imparfaite à ce point de vue.

Nous allons décrire sommairement le calcul des prix de revient avant l'application de la comptabilité industrielle ; nous examinerons ensuite le calcul actuel des prix de revient.

SECTION I

Le calcul des prix de revient fournis par la comptabilité administrative (avant 1919)

Le décret du 26 décembre 1902, relatif à la comptabilité-matières du Département de la Guerre, déclare, dans son titre III, que les Etablissements fabricants détermineront les quantités de matières employées, les produits obtenus et les prix de revient de ces produits.

L'instruction du 30 décembre 1902, prise en application du décret, développe cette prescription. Il faut commencer par définir les commandes. Par exemple, les commandes relatives au Service des Poudres sont divisées en 6 catégories : 1° commandes de fabrication des poudres et explosifs finis ; 2° commandes de fabrication des produits intermédiaires ; 3) commandes relatives à la fabrication, à l'entretien ou à la mise en œuvre des emballages ; 4° commandes de confections ou de réparations d'outils et d'appareils ; 5° commandes spéciales pour réparations d'objets n'appartenant pas au Service ; 6° commandes de frais généraux se divisant en deux classes : a) frais généraux d'usine, b) frais généraux d'Etablissement. Chaque commande donnait lieu à un compte séparé, appelé « feuille d'ouvrage », sur laquelle étaient portées les dépenses relatives à cette commande. La ventilation des frais généraux était faite proportionnellement à la main-d'œuvre afférente à chacune des commandes, ce qui est commode, mais arbitraire. Le compte rendu d'exécution des commandes, donnant les dépenses afférentes à chacune d'entre elles et permettant d'en

dégager le prix de revient, était présenté en fin d'exercice à l'Administration Centrale.

Les prix de revient ainsi obtenus s'appelaient prix de revient « comptables ». Ces prix de revient présentaient de graves défauts :

1° Le calcul de la main-d'œuvre employée à chaque commande forme l'un des éléments de la répartition des frais généraux, mais il est loin d'être un indice approché de l'importance des frais généraux à imputer à telle commande.

2° Les prix de revient étaient établis d'après les paiements effectués dans l'exercice budgétaire. Or, il est illogique d'imputer une dépense de l'exercice précédent à l'ensemble des commandes de l'exercice en cours.

3° Les prix de revient d'avant-guerre n'étaient établis qu'après livraison des produits aux différents Services consommateurs et après mandatement de toutes les dépenses.

Pendant la Guerre, la nécessité apparut de fixer à l'avance les prix de cession, notamment pour la fourniture des poudres aux Armées étrangères. L'établissement des prix de revient « comptables » était laborieux et trop long. Sur l'initiative de M. Loucheur, il fut créé des prix de revient « industriels », qui étaient établis tous les trimestres, au cours de l'exécution des commandes. Ces prix de revient offraient une base précieuse pour l'établissement des prix de cession. Mais ils présentaient deux défauts : 1° Ils étaient calculés, non d'après les données tirées des documents comptables, mais sur de simples renseignements fournis par le Service Technique de l'Etablissement.

2° Ils ne tenaient pas compte de l'inégalité de répartition des dépenses de frais généraux au cours de l'année.

SECTION II

Le calcul des prix de revient depuis 1919

§ 1. — Généralités

Pour connaître le prix de revient total d'une commande, il faut attendre l'exécution complète de la commande et totaliser les dépenses et les frais y relatifs. Mais l'exécution de la commande pouvant être longue et comme il importe de suivre de près les fabrications, l'instruction de 1919 a prévu des prix de revient en cours de commande : mensuels et annuels. L'instruction de 1927 a prescrit également de calculer des prix de revient trimestriels. Ces prix de revient, établis périodiquement, constituent donc un effort sérieux pour suivre la marche de l'exploitation ; ils permettent d'attirer l'attention des Directeurs et des Chefs de service sur le fonctionnement d'un atelier ou d'un groupe de fabrications.

La détermination des prix de revient doit découler d'observations et de mesures faites au cours de la commande considérée. On doit chercher à spécialiser les dépenses, c'est-à-dire à les affecter le plus exactement possible aux commandes. Autrement dit, les dépenses ne sont rapportées à des comptes généraux que lorsque toute imputation plus précise est impossible ou malaisée. Pour permettre cette discrimination de dépenses, il est ou-

vert un compte particulier à chaque commande et on porte mensuellement au débit de ce compte :

a) les dépenses de main-d'œuvre, b) les dépenses de matières, c) un abonnement pour la quote-part des frais généraux. En fin d'année, on complète la quote-part des frais généraux par un reliquat, en vue d'obtenir le prix de revient annuel.

Contrairement aux comptes de richesse, qui sont tenus seulement dans les bureaux des Comptables, les comptes d'exploitation sont si nombreux et les imputations à ces comptes si complexes que les Services de l'exploitation sont dans la nécessité de collaborer à leur établissement. Les renseignements qui forment la base des opérations sont dressés par ces Services et envoyés, parfois sous une forme plus condensée, aux Services comptables de l'Etablissement.

§ 2. — *Détermination du prix de revient d'une commande*

I. — *Les Salaires.*

On distingue les salaires directs, qui s'appliquent à la commande, et les salaires indirects qui concourent seulement à l'exploitation générale et qu'on range dans les frais généraux. Les salaires indirects correspondent : a) à la main-d'œuvre des Services généraux (chauffeurs, mécaniciens...); b) à la main-d'œuvre de manutention ; c) à la main-d'œuvre chargée des emballages ; d) aux employés et ouvriers chargés des réparations et de l'entretien.

Quant aux accessoires de salaires des ouvriers qui concourent directement à la production, ils sont rangés dans les frais généraux, mais imputés de même façon que les salaires.

Détermination des salaires directs. Les droits de l'ouvrier et la nature de son travail sont constatés dans un carnet d'appel. Puis, chaque Chef d'atelier établit une *feuille d'attachement mensuelle*, sur laquelle il indique la répartition des heures par commandes ou par compte d'exploitation (Service général, atelier de réparations, devis de travaux). Pour les travaux de réparations, il est ouvert une feuille individuelle (par ouvrier). Au contraire, dans les ateliers de fabrications, le travail des ouvriers ne se différenciant pas lorsqu'ils sont de même catégorie, on se sert de feuilles d'attachement collectives. Sur cette feuille, en face du nombre d'heures des ouvriers employés à la commande (ou au compte « Services généraux ») considérée, le Chef d'atelier inscrit le taux de l'heure d'ouvrier. Il mentionne également certaines primes (notamment de danger).

Puis, le Service de la comptabilité-finances de l'Etablissement complète la feuille d'attachement en y inscrivant le montant des accessoires de salaires (en particulier, les indemnités pour charges de famille, les parts contributives de l'Etat pour les pensions de retraite), ainsi que les diverses retenues. Il tient également une feuille d'attachement spéciale mentionnant le décompte des salaires pour les maladies et les congés payés.

II. — *Les Matières.*

Nous savons que les matières utilisées par les ateliers de l'exploitation sont cédées sans bénéfice par les magasins des approvisionnements généraux. On aurait pu décider, ainsi que cela est réalisé dans certaines entreprises privées, que les matières premières seraient délivrées à l'exploitation au cours

du jour. Mais ce système, s'il permet un prix de revient plus approché, présente l'inconvénient de compliquer les écritures du magasin. Aussi, l'instruction du 24 décembre 1936 sur la comptabilité-matières prévoit-elle que les matières premières sont délivrées au prix d'achat (révisé tous les six mois).

Le bon de sortie des magasins doit servir d'imputation à la commande. A cet effet, le magasinier y inscrit l'indice de la commande ou du compte (Service général) auquel est destinée la sortie ; il complète le bon par l'inscription du numéro de la nomenclature et le prix unitaire de la matière ou de l'objet. Chaque mois, les bons sont transmis au Centre de Mécanographie, qui, au moyen de ces documents, établit un relevé suivant quatre directions : 1° par numéro de la nomenclature des matières 2° par chapitre ou article budgétaire ; 3° par atelier ; 4° enfin, par indice de commande ou de compte. La première pièce permet de passer écriture au Journal ou au Grand Livre des matières ; la seconde, de préparer les factures de cession à l'exploitation ; la troisième, de dégager la responsabilité du Comptable-matières ; enfin, la quatrième, d'effectuer l'imputation aux différents comptes particuliers de fabrication ou d'exploitation générale.

S'il y a excédent de matières délivrées pour une commande, cet excédent est reversé au magasin. La remise est réelle si l'atelier n'a plus l'utilisation des matières ; mais elle peut être fictive, l'atelier conservant les matières en excédent pour une nouvelle commande. Ensuite, cette remise, soit réelle, soit fictive, a lieu au prix facturé par les approvisionnements généraux. Les bons de remise en magasin, sur lesquels sont portées toutes les inscriptions signalées à propos des bons de sortie, sont

aussi envoyés au Centre de Mécanographie qui opère également sur eux une quadruple ventilation.

Nous avons signalé que le Service doit établir des prix de revient annuels. Dans ce but, au 31 décembre, si la commande n'est pas terminée, les matières et objets non encore utilisés qui existent dans les ateliers sont reversés fictivement au magasin. Leur valeur est déduite des dépenses de matières relatives à la commande, arrêtée fictivement au 31 décembre.

III. — *Les frais généraux.*

Les frais généraux d'un Etablissement sont constitués par l'ensemble des dépenses qui ne peuvent être imputées directement aux commandes de fabrication. Il est possible de les ranger en cinq catégories :

A) *Les frais généraux d'usine* qui comprennent : 1° *les dépenses des Services Généraux* : éclairage, force motrice, vapeur d'eau, air comprimé...; 2° *les charges d'exploitation* : emballages, frais de magasinage, réparations, entretien courant, et transports (intérieurs à l'Etablissement).

B) *Les frais généraux proprement dits de l'Etablissement*, qui groupent des dépenses éloignées de la fabrication : direction et administration de l'Etablissement (fournitures de bureau, éclairage, chauffage, entretien des bâtiments d'administration...), frais d'études dans les laboratoires, surveillance des locaux, magasins, etc...

C) *Les amortissements* des bâtiments d'exploitation et d'administration.

D) *Les frais généraux du Service des Poudres.*

Les frais généraux du Service comprennent les dépenses de l'Administration Centrale et des Services généraux ; quant aux dépenses de *transports* extérieurs aux Etablissements, elles sont ordonnancées par le Directeur de l'Intendance pour l'ensemble du Service des Poudres. Ces frais sont répartis par le Ministre (Direction des Poudres) entre les Etablissements sur les produits terminés.

E) *Les frais généraux d'ordre.* Le Service vend des poudres à des particuliers par l'intermédiaire de l'Administration des Contributions Indirectes. Il paraît logique, dans ce cas, d'englober dans le prix de revient toutes les dépenses supplémentaires que supporterait un Etablissement privé de même nature qu'une Poudrerie, une dynamiterie, par exemple. Ces charges supplémentaires sont les suivantes : 1° *Impôts.* Les Etablissements privés paient de nombreux impôts. Depuis la Guerre jusqu'en 1936, ils étaient notamment assujettis à payer un impôt sur les bénéfices industriels. Aussi l'instruction de 1927 indique-t-elle que les bénéfices commerciaux doivent être calculés sur un cinquième de la valeur des produits livrés. Ce pourcentage fut d'ailleurs reconnu trop élevé et réduit à un septième. L'impôt foncier est calculé sur la valeur locative des immeubles ; les patentes sur la valeur locative, plus x francs par ouvrier et camion.

2° *Octrois.* Ce sont des frais généraux d'ordre, à condition que l'Etablissement des Poudres ne soit pas assujetti à en payer effectivement dans la localité où il se trouve. Sinon on portera comme frais généraux d'ordre l'excédent payé par un Etablissement privé.

3° *Assurances contre l'incendie.* La prime annuelle est calculée d'après les tarifs des compagnies d'assurances pour les Etablissements privés analo-

gues. L'Etat étant son propre assureur, on déduit de la prime les pertes subies par incendie dans l'année précédente.

4° *Assurances contre les accidents.* Les Etablissements privés ont, en général, l'habitude de se prémunir contre les risques d'accidents survenus au personnel. Certains se font eux-mêmes leur propre assureur : ils y ont quelque avantage, d'ailleurs, par suite de la suppression des commissions et d'une partie des frais généraux de la compagnie d'assurances. On défalque de la prime annuelle qui devrait être payée à une compagnie d'assurances le montant des indemnités temporaires payées effectivement par l'Etablissement au cours de l'année précédente.

5° *Intérêt du capital engagé.* — Le montant du capital engagé s'obtient en additionnant d'après les chiffres portés au bilan de l'année précédente :

a) La valeur des installations en service (terrains, bâtiments, mobiliers, machines et outillage en service) au 1^{er} janvier 1928 ;

b) La valeur des travaux en cours, des approvisionnements généraux et des produits fabriqués ;

c) L'avoir en caisse ;

d) Un fonds de roulement égal à un trimestre de production.

Le taux de l'intérêt à appliquer est fixé chaque année par l'Administration Centrale.

Les évaluations (impôts, assurances, intérêt du capital engagé) sont soumises pour approbation à la Direction du Service. Seule, celle-ci tient une comptabilité des frais d'ordre. Les Etablissements ne les incorporent que « pour mémoire » et après coup dans les prix de revient des produits fabriqués.

§ 3. — *Répartition des frais généraux*
(sauf les frais d'ordre) entre les diverses commandes

Les dépenses de frais généraux étant réparties dans l'année, si l'on effectuait cette répartition chaque mois entre les diverses commandes, les prix de revient différeraiient parfois sensiblement d'un mois à l'autre. Il a donc paru préférable d'adopter pour chaque commande un pourcentage des frais généraux, fixé à tant par tonne de produits fabriqués. On n'inscrit qu'en fin d'année, au débit de la commande, le reliquat de frais généraux destiné à solder la part qui lui incombe.

Toutes les fois que cela est possible, la répartition des frais généraux est basée sur des constatations matérielles (relevé des compteurs, heures de fonctionnement des machines). Les dépenses d'administration sont réparties proportionnellement à la main-d'œuvre spéciale. Du fait qu'il y a ventilation des frais généraux les uns sur les autres, le problème de la répartition est complexe. Pour le résoudre pratiquement, on fait une répartition approximative. L'instruction de 1919 laissait les règles de répartition au choix du Chef d'Etablissement. Toutefois, elle indiquait que la dernière répartition des frais généraux se fait, suivant la nature des fabrications, proportionnellement, soit au tonnage, soit à la valeur des produits, soit exceptionnellement suivant les dépenses de main-d'œuvre.

L'instruction de 1927 a préconisé une répartition des frais généraux plus poussée que celle de 1919. Elle propose 2 méthodes :

A) *La méthode dite du « prix de prévision »*,

qui est la plus employée dans l'industrie, est fondée sur le principe suivant : Chaque Service général établit un prix de revient mensuel de sa fourniture. En fin de mois, il facture celle-ci aux commandes et aux autres Services généraux, au prix de revient du mois précédent. De ce fait, les comptes particuliers des Services généraux ne sont pas exactement soldés à la fin de chaque mois, mais ce solde est faible. Le prix de prévision est alors modifié de manière à atténuer le solde. Au mois de décembre, on fait une répartition supplémentaire pour solder les comptes. Pour les dépenses de Services généraux (Administration, Magasin), la répartition est faite sur la base de coefficients.

B) *La méthode des « approximations successives ».*

Chaque Service général fait deux sortes de dépenses : les dépenses *directes*, constituées par les dépenses qui lui sont imputées directement, et les dépenses *indirectes* qu'il doit régler aux autres Services généraux. On répartit d'abord les dépenses directes entre tous les Services de l'Etablissement (fabrications, constructions, Services généraux) en se servant des coefficients de répartition, calculés d'après les consommations. Pour chaque Service général, la somme ainsi imputée représente une fraction de ses dépenses indirectes. Les dépenses indirectes sont ensuite réparties entre tous les Services de l'Etablissement, au moyen des mêmes coefficients.

On pourrait continuer indéfiniment ces répartitions de dépenses indirectes ; mais, en pratique, étant donné la part d'arbitraire qu'il y a dans ces répartitions, on ne pousse pas au delà de la deuxième approximation.

TITRE III

CONCLUSION

Le Service des Poudres, qui a été créé pour l'exploitation du monopole des poudres et explosifs, comprend actuellement le Service des Poudres proprement dit et le Service des Essences. L'organisation de ces deux Services présente des différences :

Le Service des Poudres présente un caractère nettement industriel. Il transforme des matières premières en produits fabriqués. S'il cède lui-même ses produits aux Services de la Défense Nationale, il n'a aucun contact avec le public ; c'est l'Administration des Contributions Indirectes qui est chargée de vendre les poudres aux particuliers. Le Service des Poudres est décentralisé : les Etablissements jouissent d'une certaine autonomie de gestion.

Par contre, le Service des Essences offre un caractère surtout commercial. Il ne transforme pas les produits qu'il se procure sur le marché ; il se borne à les répartir et à les céder après les avoir mis dans des emballages. Comme toute exploitation commerciale, le Service des Essences possède une concentration très forte : les Centres de ravitaillement en essences sont dans une grande dépendance du Service Central, qui passe lui-même les marchés relatifs aux achats de carburants et ingrédients.

Les prix de cession des essences varient suivant les régions et suivant les modes de transport. Au contraire, les prix de cession des poudres sont fixés

uniformément, quel que soit l'Etablissement producteur et quel que soit le Service cessionnaire de la Défense Nationale.

Nous avons examiné l'organisation financière du Service des Poudres, en prenant pour guide les conditions que nous estimons indispensables à une exploitation industrielle, à savoir un patrimoine et des ressources propres, tout en réalisant le contrôle du Parlement par le vote d'un budget annexe.

L'institution du budget annexe a l'avantage d'obliger le Service à n'avoir normalement d'autres ressources que le produit de ses recettes et à chiffrer celles-ci dans un chapitre spécial.

Cette clarté est loin d'être obtenue dans les Services industriels non autonomes (Etablissement des Fabrications d'Armement, par exemple) dont les chapitres à « double détente » servent, d'une part, à imputer les dépenses de fabrication, d'autre part, à recevoir le produit des cessions par voie d'atténuation de dépenses.

Le budget annexe, surtout le budget des Poudres proprement dit, présente une spécialisation excessive. Le grand nombre de chapitres est évidemment la rançon de la création du budget annexe. Or, nous avons signalé qu'il existe des Etablissements industriels fonctionnant dans le cadre du budget général dont les chapitres « Matériel » supportent presque toutes les dépenses d'exploitation (main-d'œuvre, entretien, transports et une série de frais généraux). Le Parlement n'a jamais protesté contre cette dérogation à l'une des prescriptions de la comptabilité publique. Nous estimons donc que rien ne s'oppose à l'application au budget annexe de cette même dérogation. Il nous paraît suffisant de joindre au projet de budget des tableaux de renseignements donnant l'effectif ap-

proximatif de la main-d'œuvre, le taux moyen horaire, les frais d'études, etc... Nous estimons un peu paradoxal que l'on parle d'autonomie financière du Service des Poudres en ne considérant uniquement que l'affectation des recettes aux dépenses. L'autonomie doit se traduire, en outre, par une certaine commodité de gestion. Il nous semble que le Parlement n'a aucune raison de se montrer plus intolérant pour le Service des Poudres que si celui-ci fonctionnait dans le cadre du budget général.

Le Service des Essences possédait, avant 1935, un chapitre unique d'exploitation, groupant les dépenses de personnel, de consommation de matières, d'entretien, de transports, de frais généraux, etc... En 1935 le budget des Essences a été calqué sur celui des Poudres. Les dépenses de personnel ont été placées dans un chapitre spécial, le chapitre « Matériel » continuant à grouper les crédits pour les consommations de matières, les frais de transports et ceux d'entretien courant. Il serait désirable que le Parlement revienne au régime antérieur du chapitre unique d'exploitation.

Il est encore une autre réforme souhaitable. Les crédits inscrits aux chapitres du budget ont pour base des prévisions établies plusieurs mois avant la période d'exécution du budget. En cas d'insuffisance de la dotation d'un ou de plusieurs chapitres, la procédure actuelle pour obtenir les crédits supplémentaires est trop longue ; les crédits additionnels ne sont pas toujours accordés en temps voulu. Il nous semble que le Parlement devrait permettre au Service des Poudres d'obtenir les crédits additionnels par décret simple ; le Ministre de la Guerre serait tenu d'en rendre compte le plus tôt possible aux deux Chambres.

Les Etablissements doivent travailler d'une fa-

çon continue, malgré l'échelonnement des commandes et le retard dans le recouvrement des cessions. Le Service des Poudres dispose, à cet effet, d'un fonds de roulement, qui comprend : d'une part, l'avance constituée par les provisions versées par les Services consommateurs dès le début de l'exercice (avance qui s'atténue au fur et à mesure que les dépenses sont effectuées), d'autre part, le fonds des approvisionnements généraux.

Le fonds des approvisionnements généraux, réparti entre les Etablissements du Service, permet à ceux-ci d'acheter dans le commerce, aux moments qui leur semblent favorables, les matières premières et objets nécessaires aux fabrications. Il les cède, au fur et à mesure des besoins, à l'exploitation qui les lui rembourse au moyen des crédits budgétaires. De la sorte, les achats du fonds des approvisionnements généraux sont différents des consommations de matières dans l'exercice.

Le fonds des approvisionnements généraux a reçu une dotation, qui reste, en principe, constante. Il doit posséder constamment des fonds disponibles et, en tout cas, ne jamais être à découvert. Il est donc nécessaire que l'exploitation puisse rembourser suffisamment vite ce fonds. Aussi estimons-nous désirable, en cas d'épuisement des crédits budgétaires, que le Service puisse se procurer les crédits supplémentaires par simple décret.

Le Service des Essences a reçu en 1928 un fonds d'approvisionnements généraux, auquel la même remarque s'adresse.

En outre, le 31 décembre, le Service des Poudres reçoit du Trésor une avance à court terme égale au montant des produits non livrés et des produits en cours de fabrication à cette date. En effet, vers la fin de l'année, les provisions sont, pour la

plus grande partie, consommées ; l'avance du Trésor sert à faire face aux dépenses qui ne seront remboursées par les Services consommateurs que l'année suivante ; elle couvre annuellement un stock en magasin qui peut être évalué à la production d'un trimestre. Si, par hasard, les commandes se révélaient supérieures aux prévisions, c'est ce stock qui y pourvoierait temporairement.

Le Service dispose d'un fonds d'amortissement dont le but est de permettre le renouvellement des installations au moment voulu. A cet effet, le fonds reçoit une annuité, incluse dans les dépenses d'exploitation, calculée d'après des taux constants sur la valeur des installations en service. La discrimination et la valeur des installations doivent être déterminées aussi rigoureusement que possible, afin de permettre un calcul approché des charges d'amortissement. Il importe que ce fonds d'amortissement ne soit jamais à découvert, c'est-à-dire que les prélèvements opérés en vue des travaux ne dépassent pas le total cumulé des annuités d'amortissements. Le Service des Essences a reçu également un fonds d'amortissement en 1928.

Le Service des Poudres possède un fonds de réserve, limité à 30 millions, alimenté par des prélèvements sur les bénéfices. Ce fonds était, à l'origine, destiné uniquement à supporter les déficits d'exploitation éventuels. Mais ces déficits ne se sont jamais produits ; aussi, le fonds de réserve a-t-il été immédiatement constitué à son maximum. Le fonds de réserve du Service des Essences a été fixé à 20 millions par la loi de finances de 1928.

En 1933, le Parlement a décidé de faire supporter les dépenses d'installations neuves par le fonds de réserve. Jusqu'en 1933, ces dépenses étaient imputées au fonds d'amortissement ; il en résultait

une charge excessive pour ce dernier. Or, les dépenses de premier établissement doivent être couvertes par des ressources extraordinaires. Normalement, c'est l'emprunt qui fournit ces ressources aux Services industriels. Mais le Service des Poudres, qui ne dispose pas d'une autonomie totale, n'a pas obtenu la capacité d'emprunter. Cependant, les fonds de réserve du Service des Poudres et du Service des Essences, qui constituent des ressources extraordinaires, ont jusqu'à présent suffi à couvrir les dépenses de premier établissement.

Les prélèvements annuels sur les fonds d'amortissements et les fonds de réserve sont votés par le Parlement, qui exerce ainsi un contrôle sur l'emploi de ces comptes de trésorerie ; mais c'est seulement en fin d'exercice que les prélèvements sont effectués, lorsque les dépenses de renouvellement et d'extension sont exactement connues.

Le Service des Poudres proprement dit a, jusqu'à présent, réalisé des bénéfices annuels. La permanence de ces bénéfices peut s'expliquer aisément. D'une part, les prix de cession aux Services de la Défense Nationale sont déterminés par la Commission instituée par le décret du 25 janvier 1928, qui tient compte « des derniers prix de revient connus ...et d'un pourcentage normal de bénéfices à réaliser en vue d'alimenter le fonds de réserve ». D'autre part, les prix de cession à l'Administration des Finances tiennent compte « des charges qui viennent grever l'industrie privée et qui n'apparaissent pas directement au budget de l'Etat (impôts, assurances, intérêt du capital engagé, etc...) ». Or, ces charges ne sont pas supportées par le Service des Poudres ; elles constituent donc un bénéfice net.

Quant au Service des Essences, les prix de cession sont fixés par le Ministre (Direction des Pou-

dres), sans qu'il y ait de Commission consultée ; mais ils sont facilement comparables aux prix commerciaux.

L'importance des bénéfices du Service des Poudres a parfois été critiquée. Mais il faut distinguer les cessions aux Services de la Défense Nationale de celles faites à l'Administration des Finances.

Dans le premier cas, il importe que les bénéfices ne soient pas excessifs. C'est pour éviter toute réclamation des Services consommateurs que ceux-ci sont représentés dans la Commission, qui propose, au début de chaque exercice, les prix de cession ; ces prix sont ensuite fixés par le Ministre (Direction des Poudres).

Dans le cas des poudres de vente au public, il semble *a priori* peu important que ce soit le Service des Poudres ou l'Administration des Finances qui réalisent le bénéfice des frais d'ordre. Actuellement la presque totalité des bénéfices du Service des Poudres est, en effet, versée au Trésor, en fin d'exercice.

Il ressort de cette étude que la gestion du Service des Poudres (ou du Service des Essences) est dominée par l'exécution du budget annexe. Notamment, la gestion du fonds des approvisionnements généraux est affectée par la marche de l'exploitation. D'autre part, le maximum des prélèvements sur les fonds d'amortissement et de réserve est imposé dans la loi de finances annuelle. Le versement des bénéfices au fonds de réserve est effectué directement par le Ministre, mais le Parlement décide toute autre affectation ; l'excédent des bénéfices peut exceptionnellement profiter au Service, normalement il tombe dans les Caisses du Trésor.

L'organisation financière du Service des Poudres permet donc de concilier une certaine souplesse

de gestion et le contrôle du Parlement. Il nous paraît toutefois que la gestion pourrait être assouplie par deux réformes :

1° les chapitres d'exploitation devraient être groupés en un seul, le Parlement recevant, lors du vote du budget, des tableaux de renseignements sur les prévisions de main-d'œuvre, le taux des salaires, les consommations de matières, des détails sur les frais généraux ;

2° le Service devrait obtenir les crédits additionnels par décret simple, le Ministre de la Guerre devant en rendre compte le plus tôt possible au Parlement ou aux Commissions financières des Chambres.

Mais il ne nous semble pas nécessaire d'écarter systématiquement le contrôle préventif du Parlement sur une exploitation industrielle d'Etat. Si le Service des Poudres venait un jour à bénéficier de la forme éminemment souple de l'Office industriel, on dépasserait les conditions de gestion strictement indispensables à ce Service.

Vu : *Le Doyen*,
E. ALLIX.

Vu : *Le Président*,
ROLLAND.

Vu et permis d'imprimer :
Le Recteur de l'Académie de Paris,
Roussy.

BIBLIOGRAPHIE

Ouvrages Généraux

- ALLIX. — Traité élémentaire de science des finances et de législation financière française, 1931.
- BAUDIN. — Le budget et le déficit, 1910.
- CARMILLE. — La mécanographie dans les administrations, 1937.
- ENGELHARD. — L'autonomie budgétaire des Services industriels de l'Etat (Thèse, Paris, 1911).
- JÈZE. — Le budget, 1922.
- JOLY. — Le contrôle des dépenses du Ministère de la Guerre (Thèse, Paris, 1935).
- LEAUTEY. — Des inventaires et des bilans, 1896.
- LEROY-BEAULIEU. — L'Etat moderne et ses fonctions, 1911.
- QUESNOT. — Administration financière, méthodes comptables et bilans, 1934.
- RÉMY. — Traité de la comptabilité publique, 1894.
- REGNAULT. — La réforme générale de la comptabilité publique (Thèse, Paris, 1937).
- REUTER. — Les participations financières. La Société anonyme au service des collectivités publiques, 1936.
- THOMPSON. — Méthodes américaines des prix de revient en usine, 1928.

Revue

1° Journal des Economistes :

- SCHELLE. — Les comptes des exploitations industrielles de l'Etat, 1910.

2° *Revue de science et de législation financière.*

JÈZE. — Moyens de gestion financière des entreprises industrielles de l'Etat, 1905.

La règle de non-affectation des recettes publiques, 1909.

ALCINDOR. — L'autonomie financière des Postes, Télégraphes et Téléphones, 1910.

BOSC. — Le service des Poudres et Salpêtres, 1912.

COQUET. — L'organisation administrative et financière des Chemins de fer de l'Etat, 1911.

LAFERRIÈRE. — Les lois de programme, 1930.

3° *Revue politique et parlementaire :*

ALLIX. — La réorganisation financière des P.T.T., 1923.

— Le Monopole des Tabacs, 1928.

4° *Revue d'Economie Politique.*

DEVILLEZ. — Le rôle économique de l'Etat et la réforme de la comptabilité, 1935.

5° *Bulletin de la Société d'Etudes Législatives :*

ROLLAND. — Sociétés d'économie mixte, 1922.

6° *Annales des Finances publiques comparées :*

JACOMET. — Les budgets. Le contrôle de leur exécution (1936).

Rapports Administratifs

CITROEN. — Rapport sur le Monopole des Tabacs et des Allumettes, 1925.

COMMISSION DES OFFICES. — Rapport (Journal Officiel du 4 Juin 1936).

COUR DES COMPTES. — Rapports de 1928, 1929, 1933 sur la comptabilité des Offices.

HERVIER. — (Contrôleur général de l'Administration de l'Armée). Rapport de 1924 sur la mise au point de la législation concernant le budget annexe des Poudres.

— Rapport de 1926 sur l'industrialisation financière des Services de fabrication de la Guerre et spécialement des

Etablissements Constructeurs de l'Artillerie.

- Rapport de 1928 sur les procédés comptables favorisant l'industrialisation de divers Services de la Guerre et notamment de l'Artillerie et des Poudres dans le cadre de leur budget.

Rapports Parlementaires

1° Sur diverses exploitations industrielles de l'Etat :

- SEMBAT. — Rapport sur le budget des Postes, Télégraphes et Téléphones, 1903 (Chambre des députés).
- STEEG. — Rapport sur le budget des Postes, Télégraphes et Téléphones, 1910 (Ch. des Députés).
- BESNARD. — Rapport sur le budget des Chemins de fer, 1911 (Chambre des Députés).
- PERRIER. — Rapport sur les Mines domaniales de potasse d'Alsace (1924, Sénat).

2° Sur le Service des Poudres :

A) Chambre des Députés

- CLÉMENTEL. — Rapport sur le budget annexe des Poudres et Salpêtres, 1911.
- HUBERT. — Idem, 1912.
- BÉNAZET. — Idem, 1913.
- COCHIN. — Idem, 1914.
- BAUDRY D'ASSON. — Idem, 1921, 1922, 1923.
- BEDOUCE. — Idem, 1925.
- VALIÈRE. — Idem, 1926, 1927.
- FRANÇOIS-PONCET. — Idem, 1928.
- DUMESNIL. — Idem, 1929.
- BRUNET. — Idem, 1930.
- MALINGRE. — Idem, 1931-1932, 1932.
- NOGARO. — Idem, 1934.
- ARCHIMBAUD. — Idem, 1935, 1936.
- BERNIER. — Idem, 1937.

B) Sénat

WADDINGTON. — Rapport sur le budget annexe des Poudres et Salpêtres, 1911.

MONIS. — Idem, 1912.

MILLIES-LACROIX. — Idem, 1913.

CHÉRON. — Idem, 1920.

LEBRUN. — Idem, 1921, 1922.

RENOULT. — Idem, 1923.

DOUMER. — Idem, 1925.

DUMONT. — Idem, 1926.

GARDEY. — Idem, 1927, 1928.

STUHL. — Idem, 1929.

COURTIER. — Idem, 1930, 1931-1932.

DE WENDEL. — Idem, 1933, 1935.

Bulletins Officiels du Ministère de la Guerre
(Edition méthodique)

Volume 23. — Comptabilité générale.

Volume 24. — Comptabilité des dépenses de la Guerre.

Volume 26. — Comptabilité des dépenses engagées.

Volume 26 bis. — Liquidation des dépenses.

Volume 67. — Poudres. Personnel et Matériel.

TABLE DES MATIERES

INTRODUCTION	5
TITRE PREMIER. — L'ORGANISATION FINANCIÈRE DES SERVICES INDUSTRIELS DE L'ÉTAT	11
CHAPITRE PREMIER. — <i>Les Activités Industrielles de l'Etat</i>	11
CHAPITRE II. — <i>Conditions nécessaires au fonction- nement d'un service industriel d'Etat. — In- convénients des règles de la comptabilité publi- que.</i>	15
Section I. — L'autonomie financière des Services Industriels	15
CHAPITRE III. — <i>Des diverses formes d'organisation financière de l'Etat</i>	21
Section I. — Généralités	21
Section II. — L'Office industriel	28
Section III. — Les services industriels fonctionnant dans le cadre du budget général de l'Etat	40
TITRE II. — L'ORGANISATION FINANCIÈRE DU SERVICE DES POUDRES	47
CHAPITRE PREMIER. — <i>Caractères généraux de l'or- ganisation financière du Service des Poudres.</i>	47
Section I. — La Réforme du Service des Poudres par la loi de finances du 13 juillet 1911	48
Section II. — Les Réformes ultérieures de l'Organi- sation financière	54

CHAPITRE II. — <i>Le budget annexe actuel du Service des Poudres proprement dit</i>	59
<i>Section I. — Analyse du budget annexe du Service des Poudres</i>	59
<i>Section II. — Exécution et contrôle du budget annexe du Service des Poudres</i>	61
<i>Section III. — Critique du budget annexe du Service des Poudres</i>	67
CHAPITRE III. — <i>Les fonds spéciaux du Service des Poudres</i>	73
<i>Section I. — Le fonds des Approvisionnements généraux.</i>	74
<i>Section II. — Le Fonds d'amortissement</i>	77
<i>Section III. — Le Fonds de réserve</i>	83
CHAPITRE IV. — <i>Le budget annexe et les fonds spéciaux du service des essences</i>	87
CHAPITRE V. — <i>Les relations du Service des Poudres avec le Trésor public</i>	93
 TITRE III. — LA COMPTABILITÉ INDUSTRIELLE DU SERVICE DES POUDRES. — LES COMPTES DE RÉSULTATS. — LE PRIX DE REVIENT	95
 CHAPITRE PREMIER. — <i>La Comptabilité industrielle du Service des Poudres</i>	95
<i>Section I. — Historique</i>	95
<i>Section II. — Coexistence de la comptabilité administrative et de la comptabilité industrielle ..</i>	98
 CHAPITRE II. — <i>Les comptes de résultats du service des poudres proprement dit</i>	103
<i>Section I. — Le bilan du Service des Poudres proprement dit</i>	103
<i>Section II. — Les bénéfices du Service des Poudres</i>	110

CHAPITRE III. — <i>Les comptes de résultats du service des essences</i>	115
<i>Section I. — Le bilan du Service des Essences</i> ..	115
<i>Section II. — Les bénéfices du Service des Essences</i>	120
CHAPITRE IV. — <i>Etude du prix de revient de fabrication des poudres</i>	123
<i>Section I. — Le calcul des prix de revient fournis par la comptabilité administrative (avant 1919)</i>	124
<i>Section II. — Le calcul des prix de revient depuis 1919</i>	126
TITRE III. — CONCLUSION	135
BIBLIOGRAPHIE	143

